

BVGer A-3514/2022 vom 27. Juli 2023

Bundesverwaltungsgericht, 2023-07-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-3514_2022

FR: TAF A-3514/2022 du 27 juillet 2023

IT: TAF A-3514/2022 del 27 luglio 2023

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Das vorliegende Amtshilfeersuchen vom (Datum) stützt sich auf das Übereinkommen vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (SR 0.652.1; nachfolgend: MAC, für die Schweiz in Kraft getreten am 1. Januar 2017). Dieses hält in seinem Art. 21 Abs. 1 ausdrücklich fest, dass die Rechte und Sicherheiten, die Personen durch das Recht oder die Verwaltungspraxis des ersuchten Staates gewährt werden, nicht berührt werden. Die Schweiz ist also explizit befugt, ihr innerstaatliches Verfahren durchzuführen, um zu entscheiden, ob dem ersuchenden Staat Amtshilfe zu leisten ist. Das entsprechende Verfahren richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 1 Abs. 1 Bst. b StAhiG, Art. 24 StAhiG e contrario), soweit das MAC keine abweichenden Bestimmungen enthält (Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen aufstellt.

E. 1.2

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

E. 1.3.1

Die Beschwerdeführerin erfüllt als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung und Person, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.4

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

Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

E. 2.1

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

E. 2.1.1

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

E. 2.1.2

Nach Art. 28 Abs. 6 MAC gilt dieses Übereinkommen für die Amtshilfe im Zusammenhang mit Besteuerungszeiträumen, die am oder nach dem 1. Januar des Jahres beginnen, das auf das Jahr folgt, in dem das Übereinkommen in der durch das Protokoll von 2010 geänderten Fassung für eine Vertragspartei in Kraft getreten ist. Für die Schweiz ist das Übereinkommen am 1. Januar 2017 in Kraft getreten, weshalb diese grundsätzlich Amtshilfe gewähren kann für Besteuerungszeiträume ab dem 1. Januar 2018. Für Deutschland ist das Übereinkommen am 1. Dezember 2015 in Kraft getreten.

E. 2.1.3

Das Amtshilfeersuchen vom (Datum) betrifft die Einkommenssteuer und den Ermittlungszeitraum vom 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2018 (vgl. Rubrik B3 des Ersuchens). Es fällt demnach in den Anwendungsbereich von Art. 5 Abs. 1 MAC.

E. 2.2.1

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

lautenden Voraussetzungen gemäss Art. 6 Abs. 1 und 2 StAhiG treten hinter diese Bestimmungen des MAC grundsätzlich zurück (Art. 1 Abs. 2 StAhiG; zum Ganzen: Urteile des BVGer A-4300/2021 vom 13. Juli 2022 E. 4.3; A-3576/2020 vom 1. März 2021 E. 2.2.6).

E. 2.2.2

Das Ersuchen vom (Datum) erfüllt diese formellen Voraussetzungen. Etwas anderes wird auch von der Beschwerdeführerin nicht geltend gemacht.

E. 2.3

Die nachfolgend erwähnte Rechtsprechung betreffend die Leistung von Amtshilfe auf Ersuchen gestützt auf ein Doppelbesteuerungsabkommen kann für das MAC insoweit übernommen werden, als die entsprechenden Bestimmungen unter rechtswesentlichen Aspekten inhaltlich vergleichbar sind (vgl. Urteil des BVGer A-3576/2020 vom 1. März 2021 E. 2.2.2).

E. 2.3.1

Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen - prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen (wie etwa jene, das Subsidiaritätsprinzip sei eingehalten worden) anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4; 142 II 218 E. 3.3; 142 II 161 E. 2.1.3 f.). 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 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-5383/2019 vom 24. November 2020 E. 2.4). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen (BGE 142 II 218 E. 3.3; Urteile des BVGer A-2664/2020 vom 26. Januar 2021 E. 6.1.1 f.; A-105/2020 vom 22. Januar 2021 E. 2.3.1; A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.2; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3576/2020 vom 1. März 2021 E. 2.2.5).

E. 2.3.2

Gemäss Art. 5 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 Abs. 1 MAC tauschen die Vertragsparteien alle Informationen aus (...), die für die Anwendung beziehungsweise Durchsetzung ihres innerstaatlichen Rechts betreffend die unter dieses Übereinkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind.

E. 2.3.2.1

Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.4; A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 144 II 206 E. 4.3; 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-2676/2017 vom 3. April 2019 E. 3.3.1). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen letzten Endes als nicht erheblich herausstellen sollten (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3; 142 II

161 E. 2.1.1).

E. 2.3.2.2

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

E. 2.3.2.3

Zwar hält das MAC - anders als die Amtshilfeartikel (bzw. die dazugehörigen Protokollbestimmungen) in vielen Doppelbesteuerungsabkommen sowie Art. 7 Bst. a StAhiG - nicht ausdrücklich fest, dass Beweisausforschungen («fishing expeditions») untersagt sind. Aus der Bestimmung, dass der ersuchende Staat die ihm selbst zur Verfügung stehenden Mittel grundsätzlich ausgeschöpft haben muss, bevor er ein Amtshilfeersuchen stellt («Subsidiaritätsprinzip»; Art. 21 Abs. 2 Bst. g MAC; vgl. dazu auch E. 2.3.3) erhellt sich aber, dass ein Ersuchen ohne jegliche Anhaltspunkte dafür, dass die Informationen für den ersuchenden Staat erheblich sein können, nicht möglich sein soll (Urteile des BVGer A-6857/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 3.2.2; A-3576/2020 vom 1. März 2021 E. 2.2.4). Das Verbot der Beweisausforschung ist zudem auch Ausdruck des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes (Urteil des BGer 2C_352/2020 vom 26. Mai 2020 E. 2.2; Urteile des BVGer A-5535/2021 vom 2. März 2023 E. 5 [angefochten vor BGer]; A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.1, je m.w.H.). Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung hat der Begriff der «fishing expedition» einerseits einen verfahrensrechtlichen Charakter (ein Gesuch darf nicht zu Sondierungszwecken gestellt werden) und bildet andererseits auch eine materielle Schranke für den Informationsaustausch, indem die Amtshilfe dem ersuchenden Staat nicht erlauben darf, Informationen zu erhalten, die keinen ausreichend konkreten Bezug zum im Ersuchen geschilderten Sachverhalt haben (Urteile des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; 2C_1662/2016 vom 4. Oktober 2017 E. 9.1.1 f.). Enthält ein Ersuchen alle

Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, kann das Vorliegen einer «fishing expedition» grundsätzlich verneint werden (Urteil des BGER 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 6.1).

E. 2.3.3

Nach dem in Art. 21 Abs. 2 Bst. g MAC statuierten Subsidiaritätsprinzip muss der ersuchende Vertragsstaat, bevor er ein Amtshilfeersuchen stellt, alle angemessenen und nach seinem Recht oder seiner Verwaltungspraxis zur Verfügung stehenden Massnahmen ausgeschöpft haben, es sei denn, das Zurückgreifen auf diese Massnahmen würde unverhältnismässig grosse Schwierigkeiten mit sich bringen (vgl. auch Urteil des BVGer A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.6.1).

E. 2.3.4.1

Gemäss Art. 21 Abs. 2 Bst. c MAC ist die Schweiz als ersuchter Staat nicht verpflichtet, Informationen zu erteilen, die nach seinem eigenen Recht oder seiner eigenen Verwaltungspraxis oder nach dem Recht des ersuchenden Staates oder dessen Verwaltungspraxis nicht beschafft werden können. Das Prinzip der Reziprozität bezieht sich somit nicht bloss auf die Möglichkeit, im jeweils anderen Staat ein Amtshilfeersuchen stellen zu können, sondern es beinhaltet auch die Erhältlichkeit der Informationen in einem innerstaatlichen Verfahren.

E. 2.3.4.2

In der Praxis ist es jedoch häufig schwierig zu ermitteln, ob der um Amtshilfe ersuchende Staat nach seinem Recht die fraglichen Informationen beschaffen könnte bzw. Amtshilfe leisten dürfte, weshalb das OECD-Amtshilfemusterabkommen vorsieht, dass der ersuchende Staat mit dem Amtshilfeersuchen eine entsprechende Bestätigung abgeben muss. Liegt eine entsprechende Bestätigung des ersuchenden Staates vor, darf der um Amtshilfe ersuchte Staat aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips die Gewährung von Amtshilfe wegen fehlender Reziprozität nur dann ablehnen, wenn er Gründe dafür hat, dass die abgegebene Erklärung klarerweise unzutreffend ist (zum Ganzen: Urteil des BGER 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.1 und E. 2.4; Urteil des BVGer A-2725/2019 vom 20. Februar 2020 E. 2.7).

E. 2.3.5.1

Der ersuchende Staat hat schliesslich bei der Verwendung der ersuchten Informationen das Spezialitätsprinzip einzuhalten. Gemäss Art. 22 Abs. 1 und 2 MAC sind alle Informationen, die eine Vertragspartei nach diesem Übereinkommen erhalten hat, ebenso geheim zu halten und zu schützen wie die Informationen, die sie nach ihrem innerstaatlichen Recht erhalten hat. Die Informationen dürfen nur den Personen oder Behörden zugänglich gemacht werden, die mit der Festsetzung, Erhebung, Vollstreckung oder Strafverfolgung oder der Entscheidung über Rechtsmittel hinsichtlich der Steuern dieser Vertragspartei oder mit der Aufsicht darüber befasst sind.

E. 2.3.5.2

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung weist das Spezialitätsprinzip nicht nur eine sachliche, sondern auch eine persönliche Dimension auf. Demnach dürfen Informationen nicht nur bloss für Steuerzwecke gemäss dem MAC, sondern auch nur gegenüber denjenigen Personen, gegen welche sich das Amtshilfegesuch ausdrücklich richtet,

verwendet werden (BGE 147 II 13 E. 3.1 ff.; Urteil des BGer 2C_780/2018 vom 1. Februar 2021 E. 3.7.4).

E. 2.3.6

Gemäss Art. 21 Abs. 2 Bst. d MAC ist das Übereinkommen (mit Ausnahme von Art. 14) nicht so auszulegen, als verpflichte es den ersuchten Staat, Informationen zu erteilen, die ein Handels-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Preisgabe der öffentlichen Ordnung (ordre public) widerspräche. Die Bestimmungen des Übereinkommens, insbesondere diejenigen der Absätze 1 und 2, sind jedoch in keinem Fall so auszulegen, dass ein ersuchter Staat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen kann, weil sich die Informationen bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigten, Vertreter oder Treuhänder befinden oder sich auf Eigentumsanteile an einer Person beziehen (Art. 21 Abs. 4 MAC).

E. 2.4

Da im vorliegenden Fall das Amtshilfeersuchen an eine Meldung anschliesst, die im Rahmen des automatischen Informationsaustausches erfolgt ist, werden nachfolgend dessen Grundlagen dargestellt:

E. 2.4.1

Der automatische Informationsaustausch im Steuersachen zwischen der Schweiz und Deutschland stützt sich auf das Abkommen vom 26. Oktober 2004 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Union über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei internationalen Sachverhalten (SR 0.641.926.81). Das Änderungsprotokoll, mit welchem der AIA eingeführt wurde, trat am 1. Januar 2017 in Kraft (AS 2016 5003). Das Abkommen enthält die materiell-rechtlichen Grundlagen des AIA. Das innerstaatliche Verfahren und insbesondere auch die Rechtsmittel, welche einer Person, deren Daten übermittelt werden sollen, zur Verfügung stehen, regelt das Bundesgesetz vom 18. Dezember 2015 über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIAG, SR 653.1) (vgl. Urteil des BVGer A-88/2020 vom 1. September 2020 E. 2.1.1 [bestätigt durch das BGer mit Urteil 2C_780/2020 vom 10. März 2021]).

E. 2.4.2

Im Rahmen des AIA übermitteln die meldenden schweizerischen Finanzinstitute die gemäss dem anwendbaren Abkommen zu übermittelnden Informationen an die ESTV (Art. 15 Abs. 1 AIAG). Die ESTV übermittelt die Informationen innerhalb der im anwendbaren Abkommen festgelegten Fristen an die zuständigen Behörden der Partnerstaaten (Art. 15 Abs. 2 AIAG). Im Rahmen des AIA nehmen die meldenden Finanzinstitute die rechtliche Einordnung einer Person bzw. eines Kontos anhand der Kriterien des anwendbaren Abkommens vor, um ihrer Meldepflicht gemäss Art. 15 Abs. 1 AIAG gerecht zu werden. Der ESTV kommt hingegen keine materielle Prüfbliogenheit in Bezug auf die von den Finanzinstituten übermittelten Daten zu (vgl. Urteil des BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021 E. 5.6.1).

E. 2.4.3

Das AIAG regelt die Rechtsmittel, welche einer meldepflichtigen Person im Rahmen des AIA zur Verfügung stehen (wobei in der AIA-Terminologie «meldepflichtige Person» für

jene Person steht, deren Daten übermittelt werden). Gemäss Art. 19 Abs. 1 AIAG stehen den meldepflichtigen Personen in Bezug auf Informationen, die von den meldenden schweizerischen Finanzinstituten gesammelt werden, und auf deren Übermittlung an die zuständigen Behörden der Partnerstaaten, die Rechte nach dem Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (DSG, SR 235.1) zu. Gegenüber der ESTV können meldepflichtige Personen ausschliesslich das Auskunftsrecht geltend machen und verlangen, dass unrichtige Daten, die auf Übermittlungsfehlern beruhen, berichtigt werden (Art. 19 Abs. 2 AIAG, erster Satz). Sofern die Übermittlung der Daten für die meldepflichtige Person Nachteile zur Folge hätte, die ihr aufgrund fehlender rechtsstaatlicher Garantien nicht zugemutet werden können, stehen ihr die Ansprüche nach Artikel 25a VwVG zu (Art. 19 Abs. 2 AIAG Zweiter Satz).

E. 2.4.3.1

Der Begriff des «Übermittlungsfehlers» ist gemäss der Rechtsprechung des Bundesgerichts eng auszulegen: Eine rechtlich falsche Einordnung einer Person bzw. eines Kontos durch ein Finanzinstitut und die daraus folgende Übermittlung unrichtiger Daten an die ESTV ist nicht als «Übermittlungsfehler» i.S.v. Art. 19 Abs. 2 AIAG anzusehen (vgl. Urteil des BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021 E. 5.6.1; Urteil des BVGer A-88/2020 vom 1. September 2020 E. 2.2 [bestätigt durch das BGer mit Urteil 2C_780/2020 vom 10. März 2021]). Von einem «Übermittlungsfehler» könnte nur dann ausgegangen werden, wenn das Finanzinstitut die rechtliche Einordnung zwar zutreffend vornimmt und die richtigen Daten erfasst, aber der ESTV anschliessend andere, unrichtige Daten übermittelt, mithin also die ursprünglich richtigen Daten erst im Rahmen des Übermittlungsvorgangs verfälscht werden.

E. 2.4.3.2

Begehren um Berichtigung der Daten hat eine betroffene Person gegenüber dem Finanzinstitut gemäss dem DSG bzw. allenfalls vor Zivilgerichten gelten zu machen (Art. 19 Abs. 1 und 3 AIAG i.V.m. Art. 5 Abs. 2 und Art. 15 DSG; vgl. Urteil des BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021 E. 5.8; Urteile des BVGer A-290/2020 vom 23. Juni 2022 E. 5.12 [angefochten vor BGer]; A-88/2020 vom 1. September 2020 E. 2.2.3 [bestätigt durch das BGer mit Urteil 2C_780/2020 vom 10. März 2021]). Werden die der zuständigen Behörde eines Partnerstaates übermittelten Informationen infolge eines rechtskräftigen Entscheids berichtigt, so übermittelt das meldende schweizerische Finanzinstitut die berichtigten Informationen der ESTV. Diese leitet die berichtigten Informationen der betroffenen Behörde weiter (Art. 19 Abs. 3 AIAG). Gleiches gilt, wenn das Finanzinstitut mit der meldepflichtigen Person einiggeht und eine Berichtigungsmeldung an die ESTV macht (Urteil des BGer 2C_780/2020 vom 10. März 2021 E. 5.8).

E. 3.1

Das DSG bezweckt den Schutz der Persönlichkeit und der Grundrechte von Personen, über die Daten bearbeitet werden (Art. 1 DSG). Es gilt unter anderem für das Bearbeiten von Daten natürlicher und juristischer Personen durch die Bundesorgane (Art. 2 Abs. 1 Bst. b DSG), zu denen die Vorinstanz gehört (Urteil des BVGer A-3715/2017 vom 2. Juli 2018 E. 2.4.1).

E. 3.2

Das DSG ist grundsätzlich anwendbar auf internationale Amtshilfeverfahren in Steuersachen auf Stufe ESTV, da es sich um ein erstinstanzliches Verwaltungsverfahren

handelt (Art. 2 Abs. 2 Bst. c DSG). Allerdings werden die Vorschriften des DSG verdrängt, soweit das anwendbare Doppelbesteuerungs- bzw. Amtshilfeübereinkommen sowie das StAhiG und die Verordnung vom 23. November 2016 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiV; SR 651.11) selbst datenschutzrechtliche Bestimmungen enthalten (Vorrang des Völkerrechts sowie des Spezialgesetzes; vgl. BGE 148 II 349 E. 5.4; Urteil des BGer 2C_726/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 3.3; Urteil des BVGer A-3715/2017 vom 2. Juli 2018 E. 2.4.3). Das hier anwendbare MAC hält in Art. 21 Abs. 1 ausdrücklich fest, dass es die Rechte und Sicherheiten, die Personen durch das Recht oder die Verwaltungspraxis des ersuchten Staates gewährt werden, nicht berührt.

E. 3.3

Gemäss Art. 3 Bst. a DSG sind Personendaten (Daten) alle Angaben, die sich auf eine bestimmte oder bestimmbar Person beziehen. Unter den Datenbegriff fällt dabei jede Art von Information, sowohl Tatsachenfeststellungen als auch Werturteile, mit denen Meinungen und Beurteilungen kundgetan werden (Urteil des BGer 2C_726/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 3.4; Gabor P. Blechta, in: Basler Kommentar, Datenschutzgesetz, Öffentlichkeitsgesetz, 3. Aufl. 2014 [nachfolgend: Basler Kommentar], N. 6 zu Art. 3 DSG). Gemäss Art. 5 DSG hat, wer Personendaten bearbeitet, sich über deren Richtigkeit zu vergewissern. Er hat alle angemessenen Massnahmen zu treffen, damit die Daten berichtigt oder vernichtet werden, die im Hinblick auf den Zweck ihrer Beschaffung oder Bearbeitung unrichtig oder unvollständig sind (Abs. 1). Jede betroffene Person kann verlangen, dass unrichtige Daten berichtigt werden (Abs. 2). Personendaten sind dann richtig, wenn sie die Umstände und Tatsachen, bezogen auf die betroffene Person, sachgerecht wiedergeben. Daten müssen im Gesamtzusammenhang richtig sein, wobei der Zweck und die Art der Bearbeitung der Datensammlung zu berücksichtigen sind (Urteil des BGer 2C_726/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 3.4; Urs Maurer-Lambrou/Matthias Raphael Schönbächler, in: Basler Kommentar, N. 5 zu Art. 5 DSG).

E. 3.4

Abschnitt 4 DSG befasst sich mit dem Bearbeiten von Personendaten durch Bundesorgane. Gemäss Art. 25 Abs. 1 DSG kann, wer ein schutzwürdiges Interesse hat, vom verantwortlichen Bundesorgan verlangen, dass es das widerrechtliche Bearbeiten von Personendaten unterlässt (Bst. a); die Folgen eines widerrechtlichen Bearbeitens beseitigt (Bst. b); die Widerrechtlichkeit des Bearbeitens feststellt (Bst. c). Gemäss Art. 25 Abs. 2 DSG muss das Bundesorgan bei den Daten einen entsprechenden Vermerk anbringen, wenn weder die Richtigkeit noch die Unrichtigkeit von Personendaten bewiesen werden kann. Der Bestreitungsvermerk ist dabei von Amtes wegen anzubringen, ob ein entsprechender Parteiantrag vorliegt oder nicht (Urteil des BGer 1C_709/2017 vom 12. Februar 2019 E. 2.3.3; BVGE 2013/30 E. 5.2; Urteile des BVGer A-5730/2018 vom 3. Juli 2019 E. 4.2.3; A-2058/2011 vom 22. September 2011 E. 5.2, je m.w.H; Jan Bangert, in: Basler Kommentar, N. 56 zu Art. 25/25bis DSG, mit Verweis auf VPB 67.73).

E. 4

Im vorliegenden Fall verfügte die Vorinstanz mit Schlussverfügung vom 13. Juli 2022 die Übermittlung der folgenden Informationen: Dispositiv-Ziff. 2.a): «Gemäss den Bankunterlagen lauten die dem Finanzinstitut bekannten vollständigen Angaben der meldepflichtigen Person (gemäss automatischem Informationsaustausch) wie folgt: A. _____ Stiftung, (Adresse)». Dispositiv-Ziff. 2.b): «Das Indiz, das zur Meldung nach

Deutschland im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs geführt hat, war die folgende Korrespondenzadresse in Deutschland: E._____ GmbH, (Adresse). Die Korrespondenzinstruktionen finden Sie in der Beilage». Ebenfalls zur Übermittlung vorgesehen ist eine Kopie eines Formulars mit dem Titel «Korrespondenzinstruktionen» der B._____ AG und einer E-Mail vom (Datum) an die B._____ AG, mit welcher die oben genannte Vermögensverwaltung für ihre Kunden und ihre Konten um einen zusätzlichen Duplikatspostversand an die genannte Adresse ersuchte.

E. 5

Die Beschwerdeführerin beantragt in der Hauptsache, die Schlussverfügung vom 13. Juli 2022 sei aufzuheben und es sei nicht auf das Amtshilfeersuchen einzutreten. Zur Begründung macht sie einerseits geltend, das Ersuchen sei zum Zwecke der Beweisausforschung i.S.v. Art. 7 Bst. a StAhiG gestellt worden (nachfolgend E. 5.1). Andererseits macht sie geltend, die Übermittlung der ersuchten Informationen würde im vorliegenden Fall «schwerwiegende und unerwünschte Folgen» i.S.v. Art. 24 Abs. 2 MAC haben (nachfolgend E. 5.2).

E. 5.1.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, es bestehe in Deutschland gegenwärtig kein formelles Steuerverfahren gegen oder im Zusammenhang mit ihr und es sei auch kein solches eingeleitet worden. Die ersuchende Behörde habe im Ersuchen vielmehr bestätigt, dass keine Zuordnung zu einer in Deutschland steuerpflichtigen Person möglich sei. Da somit ein Zusammenhang zu einem laufenden Steuerverfahren in Deutschland fehle, sei das Ersuchen als unzulässige Beweisausforschung («fishing expedition») zu qualifizieren (Beschwerde, Rz. 34 - 40).

E. 5.1.2

Die Vorinstanz bestreitet das Vorliegen einer «fishing expedition». Die Informationen seien gestützt auf eine AIA-Meldung ersucht worden. Die Klärung einer AIA-Meldung stelle keine «fishing expedition» dar. Es würden auch lediglich Informationen erfragt, die zur Aufklärung der Meldung dienten. Überdies bestehe vorliegend ein Zusammenhang mit einem laufenden Steuerverfahren, da ein für die Amtshilfe relevantes Steuerverfahren bereits mit der Ermittlung einer potentiellen Steuerpflicht beginne.

E. 5.1.3.1

Das Verbot der Beweisausforschung ist rechtsprechungsgemäss auch bei Ersuchen gestützt auf das MAC zu beachten (vgl. E. 2.3.2.3).

E. 5.1.3.2

Insoweit als die Beschwerdeführerin geltend macht, das Ersuchen vom (Datum) stehe in keinem konkreten Zusammenhang zu einem laufenden Steuerverfahren gegen sie in Deutschland und müsse daher als «fishing expedition» bezeichnet werden, ist ihr nicht zu folgen. Das Ersuchen steht im Zusammenhang mit einer von der ersuchenden Behörde angestrebten Überprüfung einer Meldung, die diese im Rahmen des automatischen Informationsaustausches in Steuersachen von der Schweiz erhalten hat (vgl. Sachverhalt Bst. A.b). Es besteht - ausgelöst durch die AIA-Meldung - klarerweise ein Bezug zu einer Überprüfung der Steuersituation der Beschwerdeführerin. Es handelt sich somit um eine Anfrage mit einem Bezug zu einem konkreten Sachverhalt und keinesfalls um eine Beschaffung von Beweismitteln aufs Geratewohl. Der Bundesrat hat in der Botschaft vom

25. November 2015 zur Genehmigung und Umsetzung eines Protokolls zur Änderung des Zinsbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und der EU denn auch ausdrücklich anerkannt, dass im Rahmen des AIA übermittelte Informationen Grundlage für weitere Abklärungen der Steuerbehörden der Vertragsparteien sein können und der AIA und der Informationsaustausch auf Ersuchen in diesem Sinne komplementär sind (Botschaft vom 25. November 2015 zur Genehmigung und Umsetzung eines Protokolls zur Änderung des Zinsbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und der EU, BBl 2015 9199, 9211).

E. 5.1.3.3

Überdies kann das Vorliegen einer «fishing expedition» gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung grundsätzlich verneint werden, wenn ein Ersuchen alle Informationen enthält, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind (vgl. E. 2.3.2.3). Das vorliegende Ersuchen vom 23. März 2022 erfüllt die formellen Voraussetzungen gemäss Art. 18 Abs. 1 MAC (vgl. E. 2.2.2). Insbesondere wird die Beschwerdeführerin darin mit Namen und Anschrift identifiziert. Es handelt sich somit nicht um eine unzulässige Beweisausforschung bzw. «fishing expedition».

E. 5.2.1

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die AIA-Meldung sei zu Unrecht und in offenkundiger Verletzung von Art. 47 des Bundesgesetzes vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (BankG, SR 952.0) erfolgt. Mit der beabsichtigten Informationsübermittlung würde diese Verletzung von Art. 47 BankG ausgeweitet und perpetuiert. Dies stelle eine schwerwiegende und unerwünschte Folge i.S.v. Art. 24 MAC dar. Auf das Amtshilfeersuchen sei nicht einzutreten und es seien geeignete Massnahmen zu treffen, um die Situation in gegenseitigem Einvernehmen mit der ersuchenden Behörde zu bereinigen (Beschwerde, Rz. 93-97).

E. 5.2.2

Gemäss Art. 24 Abs. 2 MAC konsultieren die zuständigen Behörden des ersuchten und des ersuchenden Staates einander und bemühen sich, die Situation in gegenseitigem Einvernehmen zu regeln, wenn der ersuchte Staat der Auffassung ist, dass die Anwendung dieses Übereinkommens in einem bestimmten Fall schwerwiegende und unerwünschte Folgen haben würde. Wie der Botschaft des Bundesrats vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung (Änderung des Steueramtshilfegesetzes) (BBl 2015 5585) zu entnehmen ist, stehen bei dieser Bestimmung schwerwiegende ökonomische oder soziale Folgen im Vordergrund (BBl 2015 5585, 5617).

E. 5.2.3

Insoweit als die Beschwerdeführerin geltend macht, die beabsichtigte Übermittlung «erweitere und perpetuiere» eine erfolgte Verletzung des Bankgeheimnisses, ist ihr nur schon deswegen nicht zu folgen, weil Art. 47 BankG der Übermittlung von voraussichtlich erheblichen Informationen gestützt auf das MAC nicht entgegensteht (vgl. nachfolgend E. 6.2.2.4; vgl. Urteil des BVGer A-4300/2021 vom 13. Juli 2022 E. 5.5). Das Übereinkommen sieht vielmehr ausdrücklich vor, dass seine Bestimmungen in keinem Fall so auszulegen sind, dass ein ersuchter Staat die Erteilung von Informationen nur deshalb ablehnen kann, weil sich die Informationen bei einer Bank befinden (vgl. E. 2.3.6). Damit ist ausgeschlossen, dass es sich bei der Weiterleitung von möglicherweise in Verletzung des Bankgeheimnisses erlangten Informationen um eine «unerwünschte Folge» i.S.v. Art. 24

Abs. 2 MAC handeln könnte. Es ist daher auch nicht nötig, im vorliegenden Verfahren zu prüfen, ob die B. _____ AG bei der Übermittlung der Informationen an die ESTV, welche der AIA-Meldung vom (Datum) vorangegangen war, gegen schweizerische Rechtsvorschriften verstossen hat. Es werden von der Beschwerdeführerin keine anderen Gründe dargetan, und solche sind auch nicht ersichtlich, weshalb die Anwendung des MAC vorliegend schwerwiegende und unerwünschte ökonomische oder soziale Folgen haben könnte. Die Rüge der Beschwerdeführerin erweist sich als unbegründet.

E. 5.3

Das Amtshilfeersuchen vom (Datum) steht überdies im Einklang mit den Prinzipien der Reziprozität und der Subsidiarität (vgl. E. 2.3.3 und 2.3.4; Rubrik A1-5 bzw. A1-6 des Ersuchens). Etwas anderes wird von der Beschwerdeführerin auch nicht geltend gemacht.

E. 5.4

Nach dem Ausgeführten ist der Hauptantrag der Beschwerdeführerin abzuweisen.

E. 6

Als Eventualbegehren beantragt die Beschwerdeführerin, der ersuchenden Behörde sei einzig mitzuteilen, dass eine fehlerhafte AIA-Meldung erfolgt sei und sich keinerlei Hinweise auf einen steuerrechtlichen Wohnsitz ergeben hätten. Zur Begründung macht sie einerseits geltend, die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen seien «qualifiziert unrichtig». Mit der vorgesehenen Übermittlung verletze die ESTV ihre datenschutzrechtliche Vergewisserungspflicht. Aus diesem Grund seien Dispositiv-Ziff. 2b und 4 (vgl. Beschwerde, Rz. 75, 91) aufzuheben (nachfolgend E. 6.1). Andererseits macht sie geltend, die Informationen betreffend ihre Vermögensverwalterin seien nicht voraussichtlich erheblich und insbesondere die Übermittlung der Unterlagen sei unverhältnismässig (nachfolgend E. 6.2). Dem BZSt sei deshalb lediglich mitzuteilen, dass eine fehlerhafte AIA-Meldung erfolgt sei und sich keinerlei Hinweise auf einen steuerrechtlichen Wohnsitz in Deutschland ergeben hätten (nachfolgend E. 6.3).

E. 6.1.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen, wonach ein Indiz für eine AIA-Meldung vorgelegen habe, seien «qualifiziert unrichtig». Solche Indizien hätten - so die Beschwerdeführerin - eben gerade nicht vorgelegen und die AIA-Meldung sei somit fehlerhaft erfolgt. Insbesondere stelle die Mitteilung der E. _____ GmbH aus dem Jahr (...) kein relevantes Indiz für eine AIA-Meldung dar. Sie (die Beschwerdeführerin) habe bereits im Oktober 2017 ein ordnungsgemäss ausgefülltes Selbstauskunftsformular übermittelt, weshalb die Mitteilung (aus dem Jahr [...]) ohnehin nicht massgeblich sei. Die ESTV sei denn auch selbst zunächst davon ausgegangen, dass die AIA-Meldung zu Unrecht erfolgt sei. Überdies sei die «Korrespondenz-instruktion» falsch bzw. widerrufen worden und könne nicht den mit dem Ersuchen angefragten Zeitraum betreffen. Die E. _____ GmbH habe per (Datum) ihren Sitz nach (PLZ Ort) verlegt. Der ESTV komme gemäss Art. 5 DSG eine Vergewisserungspflicht zu. Sie dürfe keine offensichtlich unrichtigen Informationen übermitteln und habe bei umstrittenen Informationen zumindest beide Positionen zu reflektieren. Diese Vergewisserungspflicht habe die ESTV mit der vorgesehenen Übermittlung unrichtiger Informationen verletzt. Zur Untermauerung ihrer Vorbringen reicht die Beschwerdeführerin die Kopie eines E-Mail-Austauschs zwischen der Vermögensverwalterin und der B. _____ AG vom (Datum)/(Datum) zu den Akten, mit welchem Erstere der B. _____ AG ihre neue

Geschäftsadresse (in [Ort], Deutschland) mitteilte (Beschwerdebeilage 10).

E. 6.1.2

Zur Klärung der hier zu beantwortenden Rechtsfrage ist zunächst festzuhalten, dass es im vorliegenden Verfahren - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (Rz. 31; 52 f., 59 ff. der Beschwerde) - nicht darum geht, zu prüfen, ob überhaupt eine AIA-Meldung hätte erfolgen dürfen bzw. ob die an Deutschland ergangene AIA-Meldung «falsch» war. Die Vorinstanz hatte die der AIA-Meldung zu Grunde liegenden Informationen, die ihr von der B. _____ AG übermittelt wurden, nicht auf ihre materielle Richtigkeit zu prüfen (E. 2.4.2), denn im Rahmen des AIA kommt ihr lediglich die Aufgabe - umgangssprachlich formuliert - einer «Briefträgerin» zu. Die B. _____ AG hat sich zudem der Vorinstanz gegenüber nie dahingehend geäußert, es liege ein Übermittlungsfehler vor (E. 2.4.3.1). Auch die Beschwerdeführerin hat weder in ihrer Stellungnahme vom 23. Mai 2022 an die ESTV (act. Nr. 17) noch in der Beschwerde vom 15. August 2022 dargetan, dass der ESTV andere als die von der B. _____ AG erfassten Daten mitgeteilt wurden und somit ein «Übermittlungsfehler» i.S.v. Art. 19 Abs. 2 AIAG (Erster Satz) vorliegt. Aus den Akten ergibt sich weiter nicht, dass für die von der B. _____ AG an sie übermittelten Informationen eine Berichtigungsmeldung - in Form eines Urteils oder eines Antrags auf der Basis einer Einigung der meldepflichtigen Person und des Finanzinstituts (E. 2.4.3.2) - eingegangen ist. Die Vorinstanz ist folglich an die erfolgte AIA-Meldung gebunden. Es ist daher unerheblich, ob - wie die Beschwerdeführerin behauptet - die B. _____ AG «die Fehlerhaftigkeit der AIA-Meldung mehrfach eingestanden» (Beschwerde, Rz. 14) haben soll oder ob die ESTV zunächst selber von einem Fehler ausgegangen sei (Beschwerde, Rz. 59 ff.). Die ESTV hat denn auch keine Rechtsgrundlage, eine Meldung auf eigene Initiative hin zu korrigieren. Es liegt weder eine unrichtige noch eine unvollständige Feststellung des massgeblichen Sachverhalts durch die Vorinstanz (vgl. Beschwerde, Rz. 31) vor.

E. 6.1.3

Im vorliegenden Verfahren ist lediglich zu klären, ob dem Amtshilfeersuchen vom (Datum), das um Antwort nach dem Grund bzw. Indiz für die AIA-Meldung ersucht, zu entsprechen ist. Das BZSt führt zwar aus, es «könnte überlegt werden, zu prüfen, ob Deutschland der zutreffende Empfängerstaat des Datensatzes» sei (Rubrik C1-13 des Ersuchens). Da Deutschland aber vor dem Hintergrund des bisher Gesagten (kein Übermittlungsfehler, keine Berichtigung) der zutreffende Empfängerstaat der AIA-Meldung war, ist darauf nicht weiter einzugehen. Die Vorinstanz will dem BZSt in Entsprechung des Ersuchens mitteilen, welches Indiz in tatsächlicher Hinsicht zur Meldung nach Deutschland geführt hat: «Das Indiz, das zur Meldung nach Deutschland im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs geführt hat, war die folgende Korrespondenzadresse in Deutschland: E. _____ GmbH, (Adresse)» (vgl. E. 4). Diese Mitteilung erfolgt nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts zu Recht, wie nachfolgend aufzuzeigen ist.

E. 6.1.3.1

Mit dem Ersuchen vom (Datum) bat das BZSt unter anderem um «Angaben und/oder Unterlagen zu den Indizien, welche zur Meldung nach Deutschland geführt haben» (Rubrik C1-13 des Ersuchens). Mit Bezug auf den Sachverhalt hielt es fest, dass im Rahmen des automatischen internationalen Informationsaustausches von der Schweiz Angaben bekannt gegeben worden seien, «die für eine Zuordnung zu einem Steuerpflichtigen nicht

ausreichen» würden (vgl. Rubrik B3-5 des Ersuchens). Ziel des Ersuchens ist es somit, nachvollziehen zu können, weshalb das BZSt die AIA-Meldung überhaupt erhalten hat. Wie dem Schreiben der B._____ AG an die ESTV vom 2. Mai 2022 zu entnehmen ist, bestand das Indiz in den vorliegend zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen (Formular «Korrespondenzinstruktionen» und E-Mail vom [Datum]; vgl. Sachverhalt Bst. B.c). Es besteht aufgrund des Verlaufs des Akteneiditionsprozesses zwischen der Vorinstanz und der B._____ AG kein Anlass, an der Korrektheit dieser Angaben zu zweifeln. Dass der Grund für die Information an die ESTV (zur Weiterleitung im Rahmen des AIA) bei der B._____ AG nicht umgehend ermittelt werden konnte, ist bedauerlich, ändert aber nichts an der Korrektheit der im Verlauf der bankinternen Abklärungen edierten Informationen. Die Wahrnehmung ihrer Untersuchungspflichten durch die ESTV in Form der mehrfachen Nachfragen bei der B._____ AG kann jedenfalls nicht - wie die Beschwerdeführerin den Anschein machen will - als «unzulässiges Drängen» der Vorinstanz oder als «nachgeschobenen Versuch einer Rechtfertigung der AIA-Meldung durch die B._____ AG» (Beschwerde, Rz. 19, 68) bezeichnet werden. Auch wenn die E._____ GmbH zwischenzeitlich ihren Sitz von (Ort) nach (anderer Ort) verlegte und dies der B._____ AG mitgeteilt hat, ändert dies nichts daran, dass aus Sicht der B._____ AG die ursprünglichen Korrespondenzinstruktionen nach Deutschland Auslöser der Mitteilung an die ESTV waren. Die Information, dass diese Korrespondenzinstruktionen der Auslöser für die AIA-Meldung waren, ist demnach richtig, selbst wenn die B._____ AG - wie die Beschwerdeführerin geltend macht (vgl. Beschwerde, Rz. 22) - missachtet haben sollte, dass die Korrespondenzinstruktionen infolge einer Adressänderung der E._____ GmbH im Jahr (...) in dieser Form keine Gültigkeit mehr hatten. Da beide Korrespondenzadressen in Deutschland liegen, hätte sich aber auch bei Berücksichtigung der aktualisierten Korrespondenzadresse der E._____ GmbH in (Ort) in rechtswesentlicher Hinsicht mit Bezug auf die AIA-Meldung nichts geändert.

E. 6.1.3.2

Personendaten sind dann richtig, wenn sie die Umstände und Tatsachen, bezogen auf die betroffene Person, im Gesamtzusammenhang sachgerecht wiedergeben (vgl. E. 3.3). Vorliegend erweisen sich die zu übermittelnden Informationen und Unterlagen in Bezug auf die von der BZSt gestellte Frage als richtig, da sie tatsächlich das einschlägige Indiz für die B._____ AG darstellten, welches zur Auslösung der AIA-Meldung führte (vgl. für einen vergleichbaren Sachverhalt: Urteil des BGer 1A.6/2001 vom 2. Mai 2001 E. 2.b). Insoweit als die Beschwerdeführerin geltend macht, die ESTV beabsichtige die Übermittlung «offensichtlich falscher» Informationen, ist ihr somit nicht zu folgen. Inwiefern unter diesen Umständen die Vorinstanz ihrer Vergewisserungspflicht gemäss Art. 5 Abs. 1 DSGVO im Rahmen der internationalen Amtshilfen nicht nachgekommen sein soll, wie die Beschwerdeführerin vorbringt, ist für das Bundesverwaltungsgericht nicht ersichtlich (vgl. zur Vergewisserungspflicht das Urteil des BGer 2C_726/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 3.3 f.).

E. 6.2.1

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die Übermittlung der Informationen bezüglich ihrer professionellen Vermögensverwalterin und insbesondere die Übermittlung der Unterlagen seien offenkundig nicht erheblich und im Sinne des Verhältnismässigkeitsprinzips nicht erforderlich. Die ersuchende Behörde habe mit Ersuchen vom (Datum) um Angaben oder Unterlagen zu den Indizien, welche zur Meldung

nach Deutschland geführt haben sowie um Ermittlung einer deutschen Adresse ersucht. Sie habe im Ersuchen das Kästchen C1-14 mit der Bitte um Übermittlung von «Kopien aller relevanten Unterlagen im Zusammenhang mit den in diesem Themenbereich gestellten Fragen» bewusst nicht angekreuzt (Stellungnahme vom 28. Oktober 2022, Rz. 32). Das BZSt habe es somit ins Ermessen der ESTV gestellt, ob diese ihr Unterlagen zu den Indizien, welche zur Meldung nach Deutschland geführt haben, übermittelt, oder allein Angaben dazu mitteilt. Ebenfalls zu berücksichtigen sei in diesem Zusammenhang, dass die aus der Geschäftsbeziehung zwischen ihr und der B._____ AG stammenden Informationen dem gemäss Art. 47 BankG strafrechtlich geschützten Bankgeheimnis unterlägen. Die Schweiz sei grundsätzlich nicht verpflichtet, Handlungen vorzunehmen, die ein Berufsgeheimnis preisgeben würden.

E. 6.2.2.1

Der ersuchende Staat hat bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit im Rahmen einer Plausibilitätskontrolle lediglich zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (vgl. E. 2.3.2.2). Ein solcher Zusammenhang ist vorliegend klar zu bejahen: Zur Übermittlung vorgesehen sind ausschliesslich Informationen zu den Indizien, welche zur AIA-Meldung nach Deutschland geführt haben (vgl. E. 4 und 6.1.3.2). Die Information, wonach die Korrespondenzadresse bei der E._____ GmbH in (Ort) dieses Indiz darstellte, ist für die Prüfung einer möglichen Steuerpflicht der Beschwerdeführerin in Deutschland voraussichtlich erheblich. Sie erlaubt es der ersuchenden Behörde, nachzuvollziehen, weshalb die AIA-Meldung ausgelöst wurde und zu überprüfen, ob sich daraus möglicherweise ein Hinweis auf eine Steuerpflicht in Deutschland ableiten lässt. Ohne die ebenfalls zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen - das Formular «Korrespondenzinstruktionen» sowie die E-Mail der E._____ GmbH vom (Datum) mit den Versandinstruktionen - wäre eine solche Überprüfung jedoch nur begrenzt möglich. Wie die ESTV zutreffend ausführt, ermöglichen diese Unterlagen es dem BZSt, den Kontext der Versandinstruktionen besser nachzuvollziehen und allenfalls Rückfragen an die Vermögensverwalterin zu richten. Aus den Unterlagen lässt sich auch erkennen, dass lediglich um einen zusätzlichen Duplikatspostversand ersucht wurde. Die alleinige Übermittlung der Korrespondenzadresse in Deutschland würde somit dem Ziel des Ersuchens, die AIA-Meldung nachvollziehen zu können und eine mögliche Steuerpflicht in Deutschland zu prüfen, zuwiderlaufen. Sowohl die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen wie auch die Unterlagen erweisen sich somit als voraussichtlich erheblich.

E. 6.2.2.2

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die beabsichtigte Amtshilfeleistung stelle einen unverhältnismässigen Eingriff in ihr Grundrecht auf Schutz der «finanziellen Privatsphäre» gemäss Art. 13 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (BV, SR 101) und Art. 8 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) dar. Darin ist ihr nicht zu folgen. Der im MAC und in verschiedenen DBA benutzte Begriff der vor-aussichtlichen Erheblichkeit der Informationen ist selbst Ausdruck des Verhältnismässigkeitsprinzips und soll sicherstellen, dass ein allfälliger Eingriff in die von Art. 13 BV und Art. 8 EMRK garantierte Privatsphäre bzw. das aus diesen Bestimmungen

abgeleitete Recht auf informationelle Selbstbestimmung der betroffenen Personen so mild wie möglich gehalten ist (vgl. BGE 147 II 13 E. 3.4.2; 139 II 404 E. 7.2.3; Urteile des BGer 2C_585/2022 vom 26. Juli 2022 E. 1.3 f.; 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2). Wie oben dargelegt erweisen sich vorliegend sowohl die zu übermittelnden Informationen als auch die Unterlagen als voraussichtlich erheblich (vgl. E. 6.2.2.2). Deren Übermittlung an die ersuchende Behörde ist somit im Hinblick auf das (überwiegende) öffentliche Interesse an der Ermöglichung der Amtshilfe verhältnismässig (vgl. Urteil des BGer 2C_585/2022 vom 6. Juli 2022 E. 1.3 und 1.4). Überdies ist die Schweiz gemäss Art. 5 Abs. 1 i.S.v. Art. 4 Abs. 1 MAC zur Übermittlung der Unterlagen verpflichtet und der ESTV kam - entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (Beschwerde, Rz. 32) - somit kein Ermessensspielraum zu. Die beabsichtigte Übermittlung der Informationen und Unterlagen ist somit auch unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten nicht zu beanstanden.

E. 6.2.2.3

Auch der Verweis der Beschwerdeführerin auf Art. 47 BankG führt zu keinem anderen Ergebnis. Die ESTV verfügt aufgrund von Art. 21 Abs. 4 MAC i.V.m. Art. 8 Abs. 2 StAhiG über die Befugnis, Bankinformationen, welche das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllen, einzuholen und zu übermitteln. Diese Befugnis ist durch das Bankgeheimnis von Art. 47 BankG nicht eingeschränkt (vgl. Urteil des BVer A-4300/2021 vom 13. Juli 2022 E. 5.5 sowie [zu Art. 28 DBA CH-F] BGE 142 II 161 E. 4.5.2).

E. 6.3

Schliesslich ist auf den Antrag der Beschwerdeführerin einzugehen, dem BZSt sei im Sinne einer Negativbestätigung lediglich mitzuteilen, dass die AIA-Meldung zu Unrecht erfolgt sei und sich keinerlei Hinweise auf einen steuerrechtlichen Wohnsitz in Deutschland ergeben hätten.

E. 6.3.1

Mit dem Antrag, es sei dem BZSt mitzuteilen, dass die AIA-Meldung zu Unrecht erfolgt sei, fordert die Beschwerdeführerin sinngemäss eine Berichtigung der AIA-Meldung vom (Datum). Die Beschwerdeführerin begründet ihren Antrag im Wesentlichen damit, es hätten keinerlei Indizien vorgelegen, welche die AIA-Meldung vom (Datum) hätten rechtfertigen können. Wie dargelegt (E. 6.1.2) liegen weder ein Übermittlungsfehler noch eine Berichtigungsmeldung oder ein Urteil vor. Die ESTV hat in der Schlussverfügung vom 13. Juli 2022 demnach zu Recht festgehalten, dass die Voraussetzungen für eine Berichtigung nicht erfüllt sind. Der Antrag der Beschwerdeführerin ist abzulehnen.

E. 6.3.2

Insoweit als die Beschwerdeführerin mit ihrem Antrag geltend machen will, der Pflicht zur Amtshilfeleistung könne auch mit einer blossen «Negativbestätigung» genüge getan werden, ist auf das bereits Ausgeführte zu verweisen. Die zu übermittelnden Informationen und Unterlagen sind voraussichtlich erheblich (E. 6.2.2.2). Ohne die Übermittlung der Informationen und Unterlagen würde es dem BZSt verunmöglicht, die Indizien, die zur AIA-Meldung geführt haben, selbst zu würdigen und zu ermitteln, ob Anhaltspunkte für eine Steuerpflicht der Beschwerdeführerin in Deutschland gegeben sind. Der Sinn und Zweck des Ersuchens, nämlich die erfolgte AIA-Meldung nachvollziehen zu können, würde somit vereitelt. Der Antrag der Beschwerdeführerin ist auch aus diesem Grund abzuweisen (vgl. für einen vergleichbaren Sachverhalt: Urteil des BVer A-1450/2021 vom 3. Mai

2022 E. 8.2.2).

E. 6.4

Nach dem Ausgeführten ist auch das Eventualbegehren um Einschränkung der Amtshilfe abzuweisen.

E. 7.1

Als Subeventualbegehren forderte die Beschwerdeführerin, die ESTV sei zu verpflichten, bei der Informationsübermittlung die folgende Anmerkung anzubringen: «Die A. _____ Stiftung stellt sich auf den Standpunkt, dass die Fehlerhaftigkeit der AIA-Meldung feststeht und dass die widerrufenen, für die fragliche Periode vom 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2018 nicht massgebliche Korrespondenzinstruktion ihrer professionellen Vermögensverwalterin nicht zu berücksichtigen ist. Weitere Hinweise, welche zu der fraglichen AIA-Meldung geführt haben, bestehen sodann nicht». Sie begründet diesen Antrag damit, die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen seien umstritten und die ESTV sei demgemäss verpflichtet gewesen, einen Bestreitungsvermerk im Sinne von Art. 25 Abs. 2 DSG anzubringen.

E. 7.2

Wie oben dargelegt geht es im vorliegenden Verfahren nicht um die (rechtliche) Frage, ob die AIA-Meldung möglicherweise fehlerhaft erfolgt ist (vgl. E. 6.1.2). Zur Klärung dieser Frage ist die Beschwerdeführerin auf die einschlägigen Rechtswege zu verweisen (vgl. E. 2.4.3), welche sie - soweit für das Bundesverwaltungsgericht ersichtlich - nicht ausgeschöpft hat. Für einen Bestreitungsvermerk im Sinne von Art. 25 Abs. 2 DSG besteht unter diesen Umständen keinen Raum. Überdies steht es der Beschwerdeführerin offen, ihren Standpunkt direkt gegenüber der ersuchenden Behörde darzulegen. Die Beschwerde ist auch in diesem Punkt abzuweisen.

E. 8

Zusammenfassend hat die ESTV zu Recht festgehalten, dass die Vor-aussetzungen für die Amtshilfeleistung an Deutschland im vorliegenden Fall erfüllt sind. Die Schlussverfügung vom 13. Juli 2022 ist zu bestätigen. Die Beschwerde ist abzuweisen.

E. 9.1

Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.- festzulegen (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 einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

E. 9.2

Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE). (Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.)

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