Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-1531/2015

Urteil vom 26. Juni 2015

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Marc Winiger.

Parteien

A._____,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. iur. Patrick O'Neill
und Rechtsanwalt lic. iur. Rudolf Schläpfer, Lanter Rechtsanwälte, Seefeldstrasse 19, Postfach, 8032 Zürich,
Beschwerdeführer,
gegen

Eidg. Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Mehrwertsteuer,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Betrugsbekämpfungsabkommen; Amtshilfe (Sicherstellung).

Sachverhalt:

A.

A.a Mit Schreiben vom 10. November 2011 des deutschen Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) wurde die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) gestützt auf Art. 24 des Betrugsbekämpfungsabkommens (Abkommen vom 26. Oktober 2004 über die Zusammenarbeit zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits zur Bekämpfung von Betrug und sonstigen rechtswidrigen Handlungen, die ihre finanziellen Interessen beeinträchtigen [BBA; SR 0.351.926.81]) sowie mit Verweis auf das Schreiben des Finanzamts X._____ (Deutschland, […]) vom 4. November 2011 um Amtshilfe (Einziehung) ersucht.

A.b Dem fraglichen Ersuchen (Amtshilfe- bzw. Einziehungsersuchen) ist folgender Sachverhalt zu entnehmen:

Nach den Erkenntnissen der Steuerfahndung Y._____ erzielte A._____ in den Jahren ab 2003 nicht unerhebliche Einnahmen aus Werbung im Internet (Affiliate-Geschäfte) sowie aus dem Verkauf von Internet-Domains. Trotz entsprechender Verpflichtung hat er es unterlassen, Steuererklärungen einzureichen. Aufgrund der Ermittlungen der Steuerfahndung Y._____ erliess das Finanzamt X._____ Steuerbescheide ab dem Veranlagungszeitraum 2003. Die in der (dem Einziehungsersuchen beiliegenden) "Rückstandsanzeige" vom 24. Oktober 2011 des Finanzamts X._____ ausgewiesene Steuerforderung gegenüber A._____ im Gesamtbetrag von EUR 1'981'182.89 ist in Deutschland laut schriftlicher Bestätigung des Finanzamts X._____ rechtskräftig ("bestandskräftig") festgesetzt und vollstreckbar. Die fragliche Forderung betrifft einerseits – im Umfang von EUR 1'359'970.42 – die Einkommenssteuer in den Jahren 2003 bis 2010 samt "Solidaritätszuschlägen" und "Säumniszuschlägen", andererseits – im Umfang von EUR 621'212.47 – die Umsatzsteuer in den Jahren 2004 bis 2010 samt "Säumniszuschlägen". Gemäss "Rückstandsanzeige" wurden sämtliche Steuerforderungen (bzw. Teilforderungen) in den Jahren 2009 und 2011 fällig.

Die Vollstreckung der genannten Steuerforderungen in Deutschland blieb erfolglos.

Im Rahmen des gegen A._____ in Deutschland geführten Steuerstrafverfahrens (bzw. im Rahmen des entsprechenden internationalen Rechtshilfeverfahrens) konnten vier auf dessen Namen lautende Konten bei der

UBS AG (…) ermittelt werden ([…]). In die entsprechenden und allfälligen weiteren Vermögenswerte von A._____ in der Schweiz wird mit dem vorliegenden Amtshilfeersuchen die Vollstreckung beantragt.

Mit (rechtskräftigem) Urteil des Landgerichts Y._____ vom 26. Februar 2010 wurde A._____ zu einer Freiheitsstrafe von zwei Jahren und vier Monaten ohne Bewährung verurteilt. Die Verurteilung erfolgte wegen der Hinterziehung der Einkommens- und Gewerbesteuer in den Jahren 2004 bis 2006. In Bezug auf die im fraglichen Verfahren ebenfalls angeklagte Hinterziehung der Umsatzsteuer 2003 bis 2008 wurde das Verfahren auf Antrag der Staatsanwaltschaft Y._____ in Anwendung von § 154 Abs. 2 der deutschen Strafprozessordnung (StPO-D) eingestellt.

B.
Die ESTV eröffnete daraufhin ein Amtshilfeverfahren, in dessen Rahmen sie am 18. Dezember 2014 als vorsorgliche Massnahme eine Sicherstellungsverfügung nach Art. 93 MWSTG (SR 641.20) erliess. Darin hält sie fest, dass die Voraussetzungen für eine Einziehung nach Art. 24 BBA für den Betrag von EUR 621'212.47 (Umsatzsteuerforderung) erfüllt seien. Die direkten Steuern (Einkommenssteuerforderung) seien hingegen vom Anwendungsbereich des BBA ausgeschlossen. Die Einziehung richte sich nach dem MWSTG, welches diesbezüglich auf das SchKG (SR 281.1) verweise. Da es bisher an einem Betreibungsort von A._____ in der Schweiz fehle, im Einziehungsersuchen jedoch mögliche Vermögenswerte von diesem in der Schweiz bezeichnet würden, komme der Erlass einer Sicherstellungsverfügung nach Art. 93 MWSTG in Frage. Die Voraussetzungen für eine solche Sicherstellung seien vorliegend erfüllt. Die ESTV verlange von A._____ daher die Leistung einer Sicherheit in der Höhe von Fr. 918'998.27 für die gemäss Einziehungsersuchen geschuldete, rechtskräftige und vollstreckbare Umsatzsteuerforderung im Betrag von EUR 621'212.47. Die verlangte Sicherheit sei innert einer Frist von 30 Tagen seit Eröffnung der Sicherstellungsverfügung in einer der in Art. 93 Abs. 7 MWSTG genannten Formen zu leisten.

An demselben Tag – mit Schreiben ("Arrestbefehl in Sachen [A._____]") vom 18. Dezember 2014 an das Betreibungsamt (…) – liess die ESTV diese Sicherstellungsverfügung dem genannten Betreibungsamt als Arrestbefehl im Sinn von Art. 274 SchKG zukommen. Alle gegenüber der UBS AG bestehenden Forderungen von A._____, insbesondere dessen Guthaben auf den erwähnten UBS-Konten, seien mit Arrest zu belegen.

C.
Mit Eingabe vom 9. März 2015 liess A._____ (Beschwerdeführer) gegen die erwähnte Sicherstellungsverfügung Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Er beantragt (1.) die Aufhebung der angefochtenen Sicherstellungsverfügung sowie (2.) des "Arrestbefehl[s] betreffend Arrest Nr. …, welcher sich auf die [angefochtene] Sicherstellungsverfügung" stütze. Im Weiteren (3.) sei "der Zahlungsbefehl in der Betreibung Nr. … vom 30. Dezember 2014 […] von der [ESTV] zurückzuziehen" – alles (4.) unter Kosten- und Entschädigungsfolge ("zuzüglich MWST") zulasten der Vorinstanz.

D.
Mit Zwischenverfügung vom 14. April 2015 wies das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch des Beschwerdeführers vom 19. März 2015 um unentgeltliche Rechtspflege ab.

E.
In ihrer Vernehmlassung vom 24. April 2015 beantragt die Vorinstanz, dass auf die Beschwerde nicht einzutreten sei. Eventualiter sei die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen, soweit darauf eingetreten werde – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten des Beschwerdeführers.

Auf die Vorbringen der Parteien wird – soweit entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen die Sicherstellungsverfügung vom 18. Dezember 2014, welche die ESTV als vorsorgliche Massnahme erlassen hat, nachdem sie vom BZSt gestützt auf Art. 24 BBA um Einziehung von Umsatzsteuerforderungen ersucht wurde, die sich aus der Hinterziehung von Umsatzsteuern durch den Beschwerdeführer in Deutschland ergeben haben sollen.

Vorab sind die Eintretensvoraussetzungen zu prüfen:

1.1 Die Schweiz (ersuchte Vertragspartei) und Deutschland (ersuchende Vertragspartei) haben das BBA am 23. Oktober bzw. 29. September 2008 ratifiziert und am 8. 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). Art. 44 BBA über das "Inkrafttreten" des BBA steht der Zulässigkeit des vorliegenden Einziehungsersuchens, das vom 10. November 2011 datiert, somit nicht entgegen.

1.2 Gemäss Art. 24 Ziff. 1 BBA zieht die ersuchte Vertragspartei auf Ersuchen der ersuchenden Vertragspartei in den Anwendungsbereich des BBA fallende Forderungen ein, als ob es ihre eigenen wären. Nach seinem Art. 2 Ziff. 1 Bst. b findet das BBA Anwendung auf 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. Als rechtswidrige Handlungen gelten der "Betrug und sonstige rechtswidrige Handlungen, die 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). Die im vorliegenden Amtshilfeersuchen verlangte Einziehung rechtskräftiger und vollstreckbarer Umsatzsteuerforderungen im Zusammenhang mit der (angeblichen) Hinterziehung von Umsatzsteuern durch den Beschwerdeführer in Deutschland wird entsprechend (grundsätzlich) vom Anwendungsbereich des BBA erfasst (vgl. dazu: Urteil des BVGer A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 1.1.2; vgl. zur "weiten Auslegung" des Begriffs "Betrug und sonstige rechtswidrige Handlungen" gemäss BBA: ANNA SKVARC, Bekämpfung von strafbaren Verhaltensweisen nach dem Betrugsbekämpfungsabkommen zwischen der Schweiz und der EU, 2010, S. 31 ff., insb. S. 83 ff. mit zahlreichen Literaturhinweisen; HERMANN KÄSTLI, Betrugsbekämpfung im Rahmen der bilateralen Abkommen II mit der EU, in: ASA 74 S. 177–199, insb. S. 183; vgl. ferner zum Anwendungsbereich des BBA: 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 [nachfolgend: Botschaft Bilaterale II], Bundesblatt [BBl] 2004 5965 ff., 6188).

1.3 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; vgl. Urteil des BVGer A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 2; SKVARC, a.a.O., S. 17 f.; FABRICE FILIEZ, in: Christine Kaddous/Monique Jametti Greiner [Hrsg.], Bilaterale Abkommen II

Schweiz-EU und andere neue Abkommen, 2006, S. 654). Gemäss Art. 190 BV haben die rechtsanwendenden Behörden das Völkerrecht anzuwenden. Die Schweiz folgt dem monistischen System, demgemäss Völkerrecht direkt anwendbar ist, ohne dass eine Transformation ins Landesrecht notwendig wäre. Dementsprechend gelangt das BBA vorliegend direkt zur Anwendung (vgl. BGE 138 II 42 E. 3.1; BVGE 2010/40 E. 3.2; Urteil des BVGer A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 1.1.4).

1.4

1.4.1 Gemäss Art. 9 Ziff. 1 Satz 1 BBA wenden die Behörden der Vertragsparteien die unter dem Titel "Amtshilfe" stehenden Bestimmungen des BBA (Art. 7–24 BBA) im Rahmen der Zuständigkeiten an, die ihnen auf der Grundlage ihres internen Rechts übertragen worden sind.

1.4.2 Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG vorliegt und es sich bei der Vorinstanz um eine Behörde im Sinn von Art. 33 VGG handelt. Nach diesen Bestimmungen fällt die internationale Amtshilfe (insbesondere in Fiskalsachen) in den justiziellen Aufgabenbereich des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. statt vieler: BGE 137 II 128 E. 2.2.2 mit Hinweisen). In Angelegenheiten der internationalen Rechtshilfe steht dagegen grundsätzlich die Beschwerde ans Bundesstrafgericht offen (vgl. Art. 37 Abs. 2 Bst. a des Bundesgesetzes vom 19. März 2010 über die Organisation der Strafbehörden des Bundes [StBOG; SR 173.71]); die Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht ist diesfalls nach Art. 32 Abs. 2 Bst. a VGG ausgeschlossen.

1.4.3 Dass es sich vorliegend nicht um eine Rechtshilfesache, sondern um eine in den Zuständigkeitsbereich des Bundesverwaltungsgerichts fallende Angelegenheit im Rahmen der (internationalen) Amtshilfe handelt, ist zwischen den Parteien zu Recht unbestritten (vgl. zur Unterscheidung von Amts- und Rechtshilfe gemäss BBA: Urteil des BVGer A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 1.1.5 f. sowie SKVARC, a.a.O., S. 166 ff.; vgl. ferner BGE 137 II 128 2.2 f. sowie CAROLIN HÜRLIMANN-FERSCH, Voraussetzungen für die Amts- und Rechtshilfe in Steuerstrafsachen unter besonderer Berücksichtigung der qualifizierenden Elemente beim Steuer- und Abgabebetrug, 2010, insb. S. 6 ff.; KÄSTLI, a.a.O., S. 179 ff.; MICHAEL BEUSCH/RALF IMSTEPF, in: Martin Zweifel/Michael Beusch/Pierre-Marie Glauser/Philip Robinson [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015 [nachfolgend: Kommentar MWSTG], N 6 zu Art. 75 MWSTG).

1.5 Betreffend die mit dem vorliegenden Einziehungsersuchen verlangte internationale Amtshilfe im Bereich der Mehrwertsteuer (bzw. Umsatzsteuer) richten sich die Zuständigkeit und das innerstaatliche Verfahren seit dem 1. Februar 2013 nach Art. 75*a* MWSTG; dies gilt jedenfalls dann, wenn – wie im vorliegenden Fall – gestützt auf das BBA um Amtshilfe ersucht wird (Art. 75*a* MWSTG fand im Rahmen des Erlasses des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [StAhiG; SR 672.5] Eingang ins Mehrwertsteuerrecht und ist mit diesem am 1. Februar 2013 in Kraft getreten; vgl. Botschaft vom 6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes [nachfolgend: Botschaft StAhiG], BBl 2011 6193 ff., 6228; BEUSCH/IMSTEPF, Kommentar MWSTG, N 5, 12 und 16 zu Art. 75*a* MWSTG). Bei Bestimmungen über die Amtshilfe handelt es sich grundsätzlich um Vorschriften verfahrensrechtlicher Natur, die mit ihrem Inkrafttreten auf sämtliche im Zeitpunkt des Inkrafttretens hängige Amtshilfeverfahren sofort Anwendung finden, sofern keine anderslautende Übergangsregelung besteht (vgl. BVGE 2010/40 E. 6.5.2). Betreffend die Amtshilfebestimmung von Art. 75*a* MWSTG findet sich keine Übergangsregelung (vgl. dagegen Art. 24 StAhiG e contrario). Die Bestimmung ist daher auf das vorliegende Amtshilfeverfahren, das am 1. Februar 2013 (bereits und noch) hängig war, anwendbar.

1.6 Nach Art. 75*a* Abs. 2 MWSTG vollzieht die ESTV die Amtshilfe in analoger Anwendung der Art. 115*a*–115*i* des Zollgesetzes vom 18. März 2005 (ZG; SR 631.0). Gemäss Art. 115*i* ZG sind Zwischenverfügungen, einschliesslich Verfügungen über Zwangsmassnahmen, sofort vollstreckbar (Abs. 1 Satz 1). Sie können nicht selbstständig angefochten werden (Abs. 1 Satz 2). Selbständig anfechtbar sind hingegen Zwischenverfügungen, die durch die Beschlagnahme oder Sperre von Vermögenswerten und Wertgegenständen einen unmittelbaren und nicht wiedergutzumachenden Nachteil bewirken (Abs. 2). Gegen solche Zwischenverfügungen und die Schlussverfügung kann Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erhoben werden (Abs. 3).

1.6.1 Gegenüber Art. 93 Abs. 4 MWSTG, wonach gegen die Sicherstellungsverfügung im Bereich der Mehrwertsteuer beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde geführt werden kann, handelt es sich bei Art. 115*i* ZG nicht nur um eine lex posterior, sondern auch um eine (amtshilfeverfahrensrechtliche) lex specialis. Die Rechtsmittelregelung gemäss Art. 115*i* ZG geht hier daher jener gemäss Art. 93 Abs. 4 MWSTG vor (vgl. allgemein

zum Vorrang der lex specialis und der lex posterior: ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N 220).

1.6.2 In der Schlussverfügung wird die Amtshilfeleistung begründet und der Umfang der zu übermittelnden Informationen, Unterlagen, Gegenstände oder Vermögenswerte (vorliegend des Betrags der eingezogenen Forderung [vgl. Art. 24 Ziff. 4 BBA]) bestimmt (vgl. Art. 115*h* Abs. 1 ZG). Die angefochtene Sicherstellungsverfügung ist demgegenüber als reine Sicherstellungsverfügung nach Art. 93 MWSTG ausgestaltet. Es handelt sich entsprechend nicht um eine nach Art. 115*i* Abs. 3 ZG beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbare Schlussverfügung. Vielmehr erliess die ESTV die angefochtene Sicherstellungsverfügung als vorsorgliche Massnahme im Sinn von Art. 24 Ziff. 3 BBA (i.V.m. Art. 115*c* ZG und Art. 93 MWSTG) im Rahmen und (sinngemäss) für die Dauer des vorliegenden Amtshilfeverfahrens. Die fragliche Sicherstellungsverfügung ist daher als (selbständig eröffnete) Zwischenverfügung zu qualifizieren (vgl. BGE 134 I 83 E. 3.1; Urteil des BVGer A-2970/2010 vom 22. März 2012 E. 1.1 mit Hinweisen; FELIX UHLMANN/SIMONE WÄLLE-BÄR, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2009, N 7 zu Art. 45 VwVG).

1.6.3 Zwischenverfügungen können – wie erwähnt (E. 1.6 am Anfang) – nach den hier analog anwendbaren Art. 115*i* Abs. 2 und 3 ZG nur dann selbständig mit Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden, wenn sie "durch die Beschlagnahme oder Sperre von Vermögenswerten und Wertgegenständen einen unmittelbaren und nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken".

1.6.3.1 Grundsätzlich obliegt es dem Beschwerdeführer darzutun, dass ein solcher Nachteil besteht, soweit dessen Vorliegen nicht ins Auge springt (vgl. BGE 137 III 324 E. 1.1; Urteil des BVGer A-3885/2014 vom 19. Februar 2015 E. 1.2 mit Hinweisen; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER/MARTIN BERTSCHI, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, N 909; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N 2.45 ff.). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts haben Verfügungen, mit denen bestimmte Gegenstände oder Geldwerte beschlagnahmt werden, offensichtlich einen unmittelbaren und nicht wieder gutzumachenden Nachteil zur Folge, weil die betroffene Person dadurch gehindert wird,

frei über die entsprechenden Vermögenswerte zu verfügen. Das gilt gleichermassen für Kontensperren (vgl. BGE 128 I 129 E. 1, 126 I 97 E. 1b; Urteil des BGer 1P.189/2000 vom 21. Juni 2000 E. 2 f.).

1.6.3.2 Vorliegend geht mit der angefochtenen Sicherstellungsverfügung nach Art. 93 MWSTG streng genommen zwar – anders als im Fall von Verfügungen über die Beschlagnahme oder Sperre von Vermögenswerten – kein formeller Entzug der eigentlichen Verfügungsbefugnis über bestimmte Vermögenswerte einher. Der Beschwerdeführer wird durch die angefochtene Sicherstellung jedoch insofern unmittelbar an der freien Verfügung über sein Vermögen gehindert, als mit der Pflicht zur Sicherstellung eine Pflicht zum Werterhalt im entsprechenden Umfang (d.h. im Umfang des sicherzustellenden Betrages) verbunden ist. So wird mit Busse bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig Sicherheiten nicht gehörig leistet, sofern die Tat nicht nach einer anderen Bestimmung mit höherer Strafe bedroht ist (Art. 98 Bst. d MWSTG).

Hinzu kommt, dass die Sicherstellungsverfügung nach Art. 93 MWSTG durchaus zu einem formellen Entzug der Verfügungsbefugnis über bestimmte Vermögenswerte führen kann, gilt sie nach der gesetzlichen Regelung doch zugleich als Arrestbefehl im Sinn von Art. 274 SchKG (vgl. Art. 93 Abs. 3 MWSTG). Die Steuerbehörde kann mithin zur zwangsrechtlichen Durchsetzung der Sicherstellungsverfügung bestimmte Vermögenswerte, welche dem Beschwerdeführer gehören, mit Arrest belegen lassen. Im vorliegenden Fall wurde denn auch die angefochtene Sicherstellungsverfügung noch am Tag ihres Erlasses – mit Schreiben bzw. "Arrestbefehl" vom 18. Dezember 2014 – dem zuständigen Betreibungsamt zum Vollzug zugesandt. In der Folge wurden die vier genannten Konten des Beschwerdeführers bei der UBS AG mit Arrest belegt bzw. gesperrt. Der Beschwerdeführer oder Dritte dürfen ohne Einwilligung des zuständigen Betreibungsamtes nicht mehr über die betreffenden Vermögenswerte verfügen, solange sie dafür keine Sicherheit leisten (vgl. Art. 277 SchKG).

Insgesamt rechtfertigt es sich hier daher, analog der dargestellten bundesgerichtlichen Rechtsprechung (E. 1.6.3.1) vom Vorliegen eines unmittelbaren und nicht wieder gutzumachenden Nachteils auszugehen.

1.6.4 Nach dem Ausgeführten ist die angefochtene Sicherstellungsverfügung als Zwischenverfügung zu qualifizieren (E. 1.6.2), die im Sinn von Art. 115*i* Abs. 2 ZG "durch die Beschlagnahme oder Sperre von Vermögenswerten und Wertgegenständen einen unmittelbaren und nicht wieder

gutzumachenden Nachteil" bewirkt (E. 1.6.3). Sie ist folglich selbständig mittels Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbar (Art. 31–33 VGG i.V.m. Art. 75*a* Abs. 2 MWSTG und Art. 115*i* Abs. 2 und 3 ZG).

1.7 Der Beschwerdeführer ist durch die angefochtene Sicherstellungsverfügung beschwert (Art. 115*i* Abs. 3 Satz 2 ZG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG), hat diese frist- und formgerecht angefochten (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) und den einverlangten Kostenvorschuss rechtzeitig geleistet (vgl. Art. 21 Abs. 3 VwVG).

1.8 Demnach ist auf die Beschwerde – mit nachfolgender Einschränkung – einzutreten.

Als unzulässig – jedenfalls im vorliegenden Verfahren, das eine Sicherstellung betrifft – erweist sich der Antrag des Beschwerdeführers, "der Zahlungsbefehl in der Betreibung Nr. … vom 30. Dezember 2014 sei von der [ESTV] zurückzuziehen". Denn gegen den fraglichen Zahlungsbefehl hätte sich der Beschwerdeführer im entsprechenden Betreibungsverfahren mittels Erhebung des Rechtsvorschlags zur Wehr zu setzen.

2.

2.1 Die Sicherstellungsverfügung besteht in einer behördlichen Massnahme mit dem Zweck, dem Gemeinwesen Sicherheit für einen Steueranspruch zu verschaffen, dessen Verwirklichung aus bestimmten äusseren Gründen als gefährdet erscheint. Durch die Sicherstellungsverfügung soll dafür gesorgt werden, dass der Steueranspruch bei Eintritt der Fälligkeit bzw. nach Vorliegen eines rechtskräftigen Entscheids tatsächlich realisiert werden kann (vgl. Urteile des BVGer A-1663/2006 vom 19. März 2007 E. 2.1 sowie – mit Bezug auf Sicherstellungen im Bereich der Leistungsabhängigen Schwerverkehrsabgabe [LSVA] – A-2726/2014 vom 12. August 2014 E. 5.3 je mit Hinweisen).

2.2 Damit eine Sicherstellung allenfalls zulässig ist, muss eine Gefährdung der Steuerforderung vorliegen. Im Anwendungsbereich von Art. 93 Abs. 1 MWSTG reicht es aus, wenn die rechtzeitige Bezahlung der Steuerforderung als gefährdet "erscheint" (Bst. a); eine solche Gefährdung ist also nach dem Wortlaut der Verordnung nur glaubhaft zu machen (vgl. Urteil des BGer 2A.59/2003 vom 25. September 2003 E. 3.1 sowie Urteil des BVGer A-2726/2014 vom 12. August 2014 E. 5.4.1). Weiter liegt nach Art. 93 Abs. 1 MWSTG eine Gefährdung der Steuerforderung unter anderem dann vor, wenn die zahlungspflichtige Person Anstalten trifft, ihren

Wohn- oder Geschäftssitz oder ihre Betriebsstätte in der Schweiz aufzugeben (Bst. b), oder wenn sie mit ihrer Zahlung in Verzug ist (Bst. c).

Die Gefährdung braucht nicht in einem nach aussen sichtbaren Verhalten der steuerpflichtigen Person zu liegen. Bereits eine objektive Gefährdung – ohne dass der steuerpflichtigen Person eine entsprechende Absicht nachgewiesen werden könnte – kann eine Sicherstellungsverfügung rechtfertigen. Im Einzelfall kann es bereits ausreichen, dass eine steuerpflichtige Person ihre Abrechnungen nicht korrekt ausfüllt bzw. nicht fristgerecht einreicht (vgl. Art. 93 Abs. 1 Bst. e MWSTG). Dagegen reicht eine Gefährdung ausschliesslich zufolge schlechter wirtschaftlicher Verhältnisse des Schuldners nicht aus. Notwendig sind vielmehr bestimmte gefährdende Handlungen, deren Effekt dem Staatswesen das zur Deckung seiner Ansprüche nötige Vermögen entzieht (vgl. Urteile des BVGer A-2726/2014 vom 12. August 2014 E. 5.4.1 sowie A-1663/2006 vom 19. März 2007 E. 2.2.1; vgl. ERNST BLUMENSTEIN/PETER LOCHER, System des Steuerrechts, 6. Aufl. 2002, S. 332 f.). Eine weite "Auslegung" bzw. Handhabung des Gefährdungstatbestands entspricht grundsätzlich der Natur der Mehrwertsteuer; denn diese basiert auf dem Prinzip der Selbstveranlagung (statt vieler: Urteil des BVGer A-2473/2014 vom 13. März 2015 E. 2.3 mit Hinweisen).

2.3 Sodann muss die gegen eine steuerpflichtige Person erlassene Sicherstellungsverfügung auch verhältnismässig sein. Die Behörde soll sich keines strengeren Zwangsmittels bedienen, als es die Umstände verlangen (BGE 124 I 44 f. E. 3e, 123 I 121 E. 4e; Urteile des BVGer A-2726/2014 vom 12. August 2014 E. 5.8.1 sowie A-1663/2006 vom 19. März 2007 E. 2.2.3 je mit Hinweisen). Dies gilt vorab einmal für die Höhe der verlangten Sicherheit. Sicherstellungsverfügungen müssen in jedem Fall ihren provisorischen Charakter behalten und der (geschuldeten bzw. voraussichtlich geschuldeten) Steuerforderung Rechnung tragen. Das Bundesverwaltungsgericht überprüft die Angemessenheit (vgl. Art. 49 Bst. c VwVG) der bei ihm angefochtenen Sicherstellungsverfügungen allerdings mit Zurückhaltung und interveniert nur, wenn der Sicherstellungsbetrag offensichtlich übersetzt ist (vgl. Urteile des BVGer A-2726/2014 vom 12. August 2014 E. 2 und A-3546/2011 vom 19. August 2011 E. 1.2; vgl. ferner Urteil des BGer 2C_753/2007 vom 15. Mai 2008 E. 3.3 sowie grundsätzlich BVGE 2010/19 E. 4.2).

2.4 Die Sicherstellungsverfügung nach Art. 93 MWSTG hat den Rechtsgrund der Sicherstellung, den sicherzustellenden Betrag und die Stelle,

welche die Sicherheiten entgegennimmt, anzugeben; sie gilt als Arrestbefehl im Sinn von Art. 274 SchKG (Art. 93 Abs. 3 Satz 1 MWSTG).

3.
Im vorliegenden Beschwerdeverfahren geht es – nur, aber immerhin – darum, die Rechtmässigkeit der angefochtenen Sicherstellungsverfügung zu überprüfen. Dagegen ist hier nicht – jedenfalls nicht abschliessend – darüber zu entscheiden, ob dem vorliegenden Amtshilfeersuchen zu entsprechen ist. Diese Frage vermag grundsätzlich erst Gegenstand des allfälligen nachfolgenden, gegen die entsprechende Schlussverfügung der ESTV gerichteten, Beschwerdeverfahrens beim Bundesverwaltungsgericht zu bilden (vgl. E. 1.6 am Anfang).

3.1 Im Rahmen der Überprüfung der Rechtmässigkeit der angefochtenen Sicherstellungsverfügung stellt sich vorab die Frage, ob die ESTV das dieser Verfügung zugrunde liegende Amtshilfeverfahren zu Recht eröffnet hat. Die Frage ist insoweit zu bejahen, als sich das vorliegende Amtshilfeersuchen nicht als offensichtlich (prima facie) unzulässig erweist.

3.1.1 Mit dem fraglichen Ersuchen wird gestützt auf Art. 24 BBA die Einziehung einer Gesamtsteuerforderung von EUR 1'981'182.89 verlangt. Diese Forderung betrifft neben der Umsatzsteuer (indirekte Steuer) auch die Einkommenssteuer (direkte Steuer). Gestützt auf Art. 24 BBA können indes keine Forderungen eingezogen werden, welche die direkten Steuern betreffen (vgl. Art. 2 Ziff. 4 BBA). Insoweit daher mit dem vorliegenden Amtshilfeersuchen auch die Einziehung von Einkommenssteuerforderungen verlangt wird (nämlich im Umfang von EUR 1'359'970.42), erweist es sich als offensichtlich unzulässig. Die ESTV hat das vorliegende Amtshilfeverfahren – und folgerichtig auch die angefochtene Sicherstellungsverfügung – daher zu Recht auf die (nach Art. 24 BBA grundsätzlich einziehungsfähige und im fraglichen Ersuchen geltend gemachte) Umsatzsteuerforderung von EUR 621'212.47 beschränkt (vgl. dazu auch E. 3.3.1 und Sachverhalt Bst. A.b und B).

3.1.2 Die Einziehung nach Art. 24 BBA ist weiter nur in Bezug auf geschuldete oder zu Unrecht vereinnahmte Beträge zulässig (vgl. Art. 2 Ziff. 1 Bst. b BBA). Einem entsprechenden Ersuchen sind zwingend eine amtliche Ausfertigung oder eine beglaubigte Kopie des von der ersuchenden Vertragspartei erlassenen Vollstreckungstitels und gegebenenfalls das Original oder eine beglaubigte Kopie sonstiger für die Einziehung erforderlicher

Unterlagen beizulegen (Art. 24 Ziff. 2 BBA; vgl. Botschaft Bilaterale II, BBl 2004 6194).

3.1.2.1 Das BZSt hat der ESTV als Vollstreckungstitel die "Rückstandsanzeige" des Finanzamts X._____ vom 24. Oktober 2011 eingereicht (s. Vernehmlassungsbeilage 16). Das Finanzamt X._____ bescheinigt darin mittels Stempel und Unterschrift, dass die erwähnte Umsatzsteuerforderung von EUR 621'212.47 in Deutschland gegenüber dem Beschwerdeführer rechtskräftig festgesetzt und vollstreckbar ist.

3.1.2.2 Die fragliche Forderung betrifft die Jahre 2004 bis 2010. Der Beschwerdeführer behauptet, dass betreffend die Jahre 2009 und 2010 nicht das Finanzamt X._____, sondern das Finanzamt Z._____ für die "Festsetzung und Vollstreckung" der Forderung zuständig sei (bzw. gewesen wäre).

Aufgrund des sog. völkerrechtlichen Vertrauensprinzips besteht – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch – grundsätzlich kein Anlass, an der Sachverhaltsdarstellung und an den Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4; Urteil des BVGer A-6989/2014 vom 25. Februar 2015 mit Hinweisen). Die ESTV – wie auch das Bundesverwaltungsgericht – ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im vorliegenden Einziehungsersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (vgl. statt vieler: BGE 128 II 407 E. 5.2.1, 127 II 142 E. 5a, 125 II 65 E. 6a f.; Urteil des BVGer A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 3.4 mit Hinweisen). Mithin liegt es grundsätzlich nicht an der ESTV bzw. am Bundesverwaltungsgericht, im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens nach Art. 24 BBA die Zuständigkeit der deutschen Behörden im Bereich der (innerstaatlichen) Steuerfestsetzung und/oder (innerstaatlichen) Steuervollstreckung zu überprüfen. Der Beschwerdeführer hätte die fragliche Rüge vielmehr im betreffenden (innerstaatlichen) Verfahren in Deutschland vorbringen müssen. Für das vorliegende (internationale) Einziehungs- bzw. Vollstreckungsverfahren ist entscheidend, dass ein Vollstreckungstitel vorliegt, der vom BZSt – als "zentrale Dienststelle" nach Art. 11 BBA – im Verfahren nach Art. 24 BBA eingereicht wurde und worin die fraglichen Umsatzsteuerforderungen als rechtskräftig ("bestandskräftig") und vollstreckbar ausgewiesen sind. Insoweit der Beschwerdeführer zumindest implizit vorbringt, die fraglichen Forderungen seien entgegen den Angaben im vorliegenden Vollstreckungstitel nicht rechtskräftig oder vollstreckbar, bestehen für diese Behauptung keinerlei Anhaltspunkte in

den Akten. Auch sonst sind keine Gründe ersichtlich, weshalb der fragliche Vollstreckungstitel nicht rechtsgenügend sein sollte bzw. weshalb das Gericht entgegen dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip an der Richtigkeit der darin enthaltenen Angaben zweifeln müsste.

3.1.3 In einem Einziehungsersuchen nach Art. 24 BBA ist rechtsgenügend darzutun, dass die einzuziehende Forderung aus einer nach Art. 2 Ziff. 1 Bst. a BBA amtshilfefähigen Straftat stammt (vgl. Art. 24 Ziff. 1 i.V.m. Art. 2 Ziff. 1 Bst. b BBA). Indes hat sich die ersuchte Vertragspartei nicht darüber auszusprechen, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Wie erwähnt (vgl. E. 3.1.2.2), ist sie an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann. Das Bundesverwaltungsgericht prüft als Amtshilfegericht nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist. In der Folge obliegt es der vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt ihr dies, ist die Amtshilfe zu verweigern (vgl. Urteil des BVGer A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 3.4 mit Hinweisen; vgl. ferner BGE 128 II 407 E. 5.2.1, 127 II 142 E. 5a, 125 II 65 E. 6a f.).

3.1.3.1 Zwischen den Parteien ist zu Recht unbestritten, dass die dem Beschwerdeführer im vorliegenden Einziehungsersuchen vorgeworfene Hinterziehung von Umsatzsteuern grundsätzlich eine nach BBA amtshilfefähige Straftat darstellt (vgl. E. 1.2). Der Beschwerdeführer macht jedoch geltend, aus dem fraglichen Ersuchen ergäben sich keine hinreichenden Anhaltspunkte, dass er tatsächlich Umsatzsteuern hinterzogen haben könnte. Vielmehr ergäbe sich das Gegenteil: So hätten die deutschen Behörden gegen ihn zwar ein Strafverfahren wegen der Hinterziehung von Umsatzsteuern geführt. Mit Urteil des Landgerichts Y._____ vom 26. Februar 2010 sei das betreffende Verfahren jedoch eingestellt worden. Dieses Urteil sei zudem in Rechtskraft erwachsen. Eine Wiederaufnahme des fraglichen Strafverfahrens sei nicht mehr möglich, da seit Eintritt der Rechtskraft des Urteils des Landgerichts mehr als drei Monate vergangen seien (der Beschwerdeführer beruft sich diesbezüglich auf § 154 Abs. 4 StPO-D). Das Gesuch erweise sich daher – mangels Vorliegens einer nach BBA amtshilfefähigen Straftat – als offensichtlich unzulässig.

3.1.3.2 Der Beschwerdeführer verkennt bei dieser Argumentation zunächst, dass die Amtshilfe nach BBA bzw. die Frage nach dem Vorliegen einer nach Art. 2 Ziff. 1 BBA in den Anwendungsbereich des BBA fallenden

"rechtswidrigen Handlung" nicht an eine entsprechende (rechtskräftige) strafrechtliche Verurteilung im ersuchenden Vertragsstaat gebunden ist. Nach den vorstehenden Ausführungen (E. 3.1.3 am Anfang) genügt es vielmehr, wenn aufgrund der Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist.

Gemäss Sachverhaltsdarstellung im vorliegenden Ersuchen (vgl. zum Folgenden: Sachverhalt Bst. A.b) hat der Beschwerdeführer trotz Aufforderung keine Umsatzsteuererklärungen eingereicht. Die deutschen Behörden leiteten gegen ihn ein Ermittlungsverfahren wegen der Hinterziehung von Umsatzsteuern ein, welches zu einer entsprechenden Anklageerhebung beim Landgericht Y._____ führte. Dieses hat das fragliche Verfahren zwar auf Antrag der Staatsanwaltschaft eingestellt. Diese Einstellung erfolgte jedoch nicht etwa deshalb, weil sich im Verlauf des gerichtlichen Verfahrens ergeben hat, dass offensichtlich kein strafbares Verhalten bzw. keine Hinterziehung von Umsatzsteuern gegeben ist. Die fragliche Einstellung erfolgte vielmehr aufgrund von § 154 Abs. 1 Ziff. 1 i.V.m. § 154 Abs. 2 StPO-D. Nach § 154 Abs. 1 Ziff. 1 StPO-D kann die Staatsanwaltschaft von der Verfolgung einer Tat absehen, wenn die Strafe, zu der die Verfolgung führen kann, neben einer Strafe, die gegen den Beschuldigten wegen einer anderen Tat rechtskräftig verhängt worden ist oder die er wegen einer anderen Tat zu erwarten hat, nicht beträchtlich ins Gewicht fällt (vgl. das "Opportunitätsprinzip" bzw. den "Verzicht auf Strafverfolgung" gemäss Art. 8 der Schweizerischen Strafprozessordnung vom 5. Oktober 2007 [StPO; SR 312.0]). Ist die "öffentliche Klage" – wie eben im vorliegenden Fall – bereits erhoben, so kann das Gericht auf Antrag der Staatsanwaltschaft das Verfahren einstellen (vgl. § 154 Abs. 2 StPO-D; vgl. Beschwerdebeilage 5). Darüber hinaus teilte das BZSt der ESTV mit E-Mail vom 15. November 2012 mit, dass die Einstellung nach § 154 Abs. 2 StPO-D eine "nachgewiesene Tat" voraussetze. Im vorliegenden Fall sei eine Umsatzsteuerhinterziehung gegeben (vgl. Vernehmlassungsbeilage 21).

Für das Bundesverwaltungsgericht ist damit rechtsgenügend dargetan, dass die gemäss Ersuchen einzuziehenden Umsatzsteuerforderungen aus der Hinterziehung von Umsatzsteuern durch den Beschwerdeführer und damit aus einer nach BBA amtshilfefähigen Straftat stammen. Der Beschwerdeführer bringt nichts vor, was diesen Schluss entscheidend in Frage zu stellen vermöchte. Für sein Vorbringen, mit der Einstellung nach § 154 Abs. 2 StPO-D könne nicht mehr auf das Vorliegen einer (nach BBA amtshilfefähigen) Hinterziehung von Umsatzsteuern geschlossen werden, besteht mit Verweis auf das Ausgeführte jedenfalls keine Grundlage.

3.1.4 Der Beschwerdeführer stellt sich weiter auf den Standpunkt, das vorliegende Einziehungsersuchen erweise sich deshalb als offensichtlich unzulässig, weil die Verwendung der erwähnten UBS-Kontendaten gegen den Spezialitätsvorbehalt verstosse, der im internationalen Rechtshilfeverfahren, in dem die betreffenden Bankinformationen hätten erhältlich gemacht werden können, angebracht worden sei.

Die fraglichen Konteninformationen wurden Deutschland (Oberstaatsanwaltschaft Y._____) durch die ESTV mit Schreiben vom 28. Juni 2011 betreffend "SDÜ/BBA – Rechtshilfeverfahren i.S. [A._____] wegen Steuerhinterziehung" übermittelt (s. Beschwerdebeilage 10). Im Anhang zu diesem Schreiben wird auf die eingeschränkte Verwendung dieser Dokumente hingewiesen ("allgemeiner" und "ergänzender" Spezialitätsvorbehalt). Laut Ziff. VII. Bst. c des Anhangs können die im Rahmen des Rechtshilfeverfahrens übermittelten Informationen und Beweismittel unter anderem in Verfahren zur Einziehung der Erträge aus Straftaten, wegen denen Rechtshilfe gewährt werden müsste, verwendet werden (vgl. die zulässige Verwendung nach Art. 36 Bst. c BBA). Die Hinterziehung von Umsatzsteuern stellt eine nach BBA rechtshilfefähige Straftat dar (vgl. E. 1.2 analog sowie ROLAND STÜDLE, Auswirkungen des Betrugsbekämpfungsabkommens mit der EU auf die MWST: Ausdehnung der Rechtshilfe auf Steuerhinterziehungsdelikte bei den indirekten Steuern, in: Der Schweizer Treuhänder 12/05, S. 1068–1071). Die Verwendung der fraglichen Konteninformationen im vorliegenden Einziehungsverfahren ist daher ohne weiteres zulässig.

3.1.5 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. Art. 10 BBA sieht sodann unter dem Titel "Verhältnismässigkeit" vor, dass die ersuchte Behörde ein Amtshilfeersuchen ablehnen darf, wenn der Verhältnismässigkeitsgrundsatz verletzt wird (vgl. Urteil des BVGer 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. Mit Blick auf Art. 4 BBA sei aber immerhin erwähnt, dass ein Verstoss gegen den ordre public vorliegend nicht ersichtlich ist. Ferner erscheint das vorliegende Ersuchen insofern nicht als unverhältnismässig, als nach der darin enthaltenen, unbestrittenen Darstellung der ersuchenden Vertragspartei Vollstreckungsmassnahmen in Deutschland erfolglos geblieben sind (vgl. Art. 10 Bst. b BBA).

3.1.6 In Art. 18 Ziff. 2 BBA sind die Angaben aufgeführt, die ein Amtshilfeersuchen nach dem BBA im Allgemeinen enthalten muss: 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 des Art. 14 (Bst. f), die hier jedoch nicht weiter interessieren.

Für das Bundesverwaltungsgericht ist nicht ersichtlich, inwiefern das vorliegende Amtshilfeersuchen diesen Anforderungen – soweit diese auf Einziehungsersuchen wie das vorliegende überhaupt (direkt oder sinngemäss) anwendbar sind – nicht genügen sollte. Der Beschwerdeführer macht denn auch nichts anderes geltend. Insoweit Art. 18 BBA das Stellen von verdachtsunabhängigen Amtshilfeersuchen verhindern soll, wird auf die Ausführungen unter E. 3.1.3 hiervor verwiesen (vgl. dazu ferner: Urteil des BVGer A-1735/2011 vom 21. Dezember 2011 E. 3.2 f.).

3.1.7 Der Beschwerdeführer beruft sich ferner auf Art. 46 BBA, wonach das BBA nur für Ersuchen wegen Straftaten gilt, die mindestens sechs Monate nach der am 26. Oktober 2004 erfolgten Unterzeichnung des Abkommens, d.h. ab dem 26. April 2005, begangen wurden.

Mit Blick auf Art. 46 BBA erwiese sich das vorliegende Amtshilfeersuchen in der Tat insoweit als offensichtlich unzulässig, als damit die Einziehung von Umsatzsteuerforderungen verlangt würde, die aus einer vor dem 26. April 2005 begangenen Straftat stammen. Grundsätzlich ist gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (vgl. E. 3.1.2.2) zwar anzunehmen, dass die ersuchende Vertragspartei im Ersuchen nur die Einziehung von Forderungen verlangt, die aus Straftaten stammen, die ab dem 26. April

2005 begangen wurden. Diese Annahme rechtfertigt sich aber freilich nur solange, als ihr keine gegenteiligen, offensichtlichen Anhaltspunkte entgegenstehen.

In dieser Hinsicht fällt vorliegend auf, dass mit dem fraglichen Ersuchen auch die Einziehung von Forderungen verlangt wird, welche die Umsatzsteuer in den Jahren 2004 und 2005 betreffen. Während es das Bundesverwaltungsgericht in Bezug auf die Forderung 2005 gerade noch für gerechtfertigt hält, ohne weitere Begründung durch das BZSt einzig gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip anzunehmen, dass die entsprechende(n) Straftat(en) ab dem 26. April 2005 begangen wurde(n), erachtet es dieselbe Annahme in Bezug auf die Forderung 2004 für ganz offensichtlich nicht zulässig. Dem Gericht erschliesst sich nämlich nicht, inwiefern der Forderung 2004 eine rechtswidrige Handlung zugrunde liegen könnte, die erst viel später, eben ab dem 26. April 2005, begangen wurde. Derlei mag nach dem insoweit massgeblichen deutschen Recht zwar nicht ausgeschlossen sein; ohne diesbezügliche Begründung durch das BZSt bzw. allein aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist davon jedoch nicht auszugehen.

Das vorliegende Ersuchen erweist sich folglich hinsichtlich der Forderung 2004, welche gemäss "Rückstandsanzeige" einen Gesamtbetrag von EUR 10'103.91 betrifft, als offensichtlich ungenügend begründet, so dass insoweit keine Sicherstellung zulässig ist. Der ESTV steht es jedoch frei, im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens die erforderliche Begründung beim BZSt nachzuverlangen und den betreffenden Betrag gegebenenfalls zu einem späteren Zeitpunkt sicherzustellen. Anzumerken ist, dass es zur fraglichen Begründung entgegen der offenbaren Ansicht der ESTV nicht ausreicht, wenn das BZSt geltend macht, die Forderung 2004 sei erst am 28. Oktober 2009 fällig geworden. Das Fälligkeitsdatum der Forderung ist im Rahmen von Art. 46 BBA nicht das massgebliche Kriterium.

3.1.8 Nach der vorgenommenen prima-facie-Überprüfung erweist sich das vorliegende Einziehungsersuchen in Bezug auf die Einkommenssteuerforderungen (vgl. E. 3.1.1) sowie in Bezug auf die Umsatzsteuerforderungen 2004 im Gesamtbetrag von EUR 10'103.91 (vgl. E. 3.1.7) als offensichtlich unzulässig. Die vorliegende Sicherstellung ist daher vorab auf die Umsatzsteuerforderungen 2005 bis 2010 im Gesamtbetrag von EUR 611'108.56 zu beschränken (= Gesamtsteuerforderung gemäss Ersuchen [EUR 1'981'182.89] abzüglich Anteil Einkommenssteuerforderungen

[EUR 1'359'970.42] sowie Anteil Umsatzsteuerforderungen 2004 [EUR 10'103.91]).

3.2 In einem zweiten Schritt gilt es nun zu prüfen, ob die Voraussetzungen für den Erlass der angefochtenen Sicherstellungsverfügung als vorsorgliche Massnahme im vorliegenden Amtshilfeverfahren erfüllt sind.

3.2.1 Gemäss Art. 24 Ziff. 3 BBA trifft die ersuchte Vertragspartei vorsorgliche Massnahmen, um die Einziehung einer (in den Anwendungsbereich des BBA fallenden) Forderung zu gewährleisten. Nach dem (analog) anwendbaren innerstaatlichen Verfahrensrecht dürfen zum Zweck der Herausgabe von Informationen, Unterlagen, Gegenständen oder Vermögenswerten Massnahmen durchgeführt werden, die im schweizerischen Recht vorgesehen sind und die im Mehrwertsteuerrecht oder in den nichtmehrwertsteuerrechtlichen Erlassen des Bundes angewendet werden können (Art. 115*c* ZG analog).

Der Erlass der angefochtenen Sicherstellungsverfügung (Sicherstellungsverfügung nach Art. 93 MWSTG) ist im vorliegenden Amtshilfeverfahren (Einziehungsverfahren nach Art. 24 BBA) daher grundsätzlich zulässig bzw. möglich.

3.2.2 Dass weiter eine Gefährdung der Steuerforderung gegeben ist, ist vorliegend offensichtlich und daher zu Recht unbestritten. So hat der Beschwerdeführer namentlich seinen Wohnsitz in Deutschland aufgegeben und ist mit der Bezahlung der streitbetroffenen Umsatzsteuerforderung in Verzug (vgl. E. 2.2).

3.2.3 Der Beschwerdeführer moniert jedoch – bezugnehmend auf Art. 93 Abs. 3 MWSTG –, aus der angefochtenen Sicherstellungsverfügung gehe nicht hervor, auf welche "Faktoren" sich die ESTV bei der "Berechnung" des sicherzustellenden Betrages gestützt habe.

Dem Beschwerdeführer ist mit der Vorinstanz entgegenzuhalten, dass es hier nicht um die Sicherstellung wahrscheinlich geschuldeter Steuerbeträge geht, deren mutmassliche Höhe mit geeigneten Methoden bzw. Faktoren geschätzt werden müsste. Die streitbetroffene Forderung ist gemäss dem vorliegenden Vollstreckungstitel vielmehr rechtskräftig und vollstreckbar. Der entsprechende Betrag ergibt sich unmittelbar aus dem Vollstreckungstitel, und zwar durch einfache Addition aller Umsatzsteuerforderungen ("Schuldbeträge") und "Säumniszuschläge" in den Zeilen 23 bis 34. In der angefochtenen Sicherstellungsverfügung wird auf diese "Berechnung"

insofern hingewiesen, als die Sicherstellung (zu Recht) lediglich in Bezug auf die Umsatzsteuerforderungen verfügt wird (vgl. E. 3.1.1). Es liegt weder an der ESTV noch am Bundesverwaltungsgericht, im Rahmen eines Einziehungsverfahrens nach Art. 24 BBA den Bestand, die Bemessung oder die Höhe der im ausländischen Verfahren ermittelten, rechtskräftigen und vollstreckbaren Steuerforderung zu begründen.

3.2.4 Der Beschwerdeführer bringt weiter vor, die angefochtene Sicherstellungsverfügung gelte nach der gesetzlichen Regelung zugleich als Arrestbefehl nach Art. 274 SchKG und habe daher den entsprechenden Anforderungen zu genügen. Namentlich hätten darin die mit Arrest zu belegenden Vermögensgegenstände (bzw. die fraglichen UBS-Konten) bezeichnet werden müssen (vgl. Art. 274 Abs. 2 Ziff. 4 SchKG).

Der Beschwerdeführer verkennt das Verhältnis zwischen der angefochtenen Sicherstellungsverfügung und dem Schreiben der ESTV vom 18. Dezember 2014 ("Arrestbefehl in Sachen [A._____]") an das zuständige Betreibungsamt, mit welchem gestützt auf die angefochtene Sicherstellungsverfügung (und unter Beilage derselben) die Arrestlegung auf den fraglichen Konten des Beschwerdeführers bei der UBS AG verlangt worden ist (vgl. Sachverhalt Bst. B): Die Steuerbezugsbehörden können die Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl, der nach Art. 275 ff. SchKG zu vollziehen ist, verwenden. Eine Sicherstellungsverfügung, die zugleich als Arrestbefehl verwendet wird, wirkt doppelt: Einmal verpflichtet sie die steuerpflichtige Person zu einer Sicherheitsleistung, zum anderen ordnet sie den Vollzug des Arrests auf bestimmten Gegenständen der steuerpflichtigen Person durch das Betreibungsamt an. Bei Verwendung der Sicherstellungsverfügung als Arrestbefehl müssen in der Sicherstellungsverfügung die Arrestgegenstände bezeichnet werden. Arrestbefehl und Sicherstellungsverfügung müssen jedoch nicht zwingend in diesem Sinn als "dokumentmässige Einheit" erscheinen. Vielmehr kann der Arrestbefehl – wie eben im vorliegenden Fall – auch separat, gestützt auf eine (rechtskräftige oder angefochtene) Sicherstellungsverfügung, ergehen. Die Sicherstellungsverfügung gilt dabei insbesondere als Ausweis, dass ein (steuerrechtlicher) Arrestgrund gegeben ist. Hingegen ist allgemein kein Arrestbefehl mehr möglich, wenn die Sicherstellungsverfügung von einer Rechtsmittelinstanz endgültig aufgehoben wurde. Im Umfang, in dem die angefochtene Sicherstellungsverfügung aufzuheben ist, entfällt auch der Arrest als darauf gestützte Sicherungsmassnahme. Aus diesem Grund kommt Beschwerdeantrag (2.) im Übrigen auch keine selbständige Bedeutung zu (s. Sachverhalt Bst. C).

3.2.5 Die Voraussetzungen für den Erlass der angefochtenen Sicherstellungsverfügung sind erfüllt.

3.3 In einem dritten und letzten Schritt ist die Höhe der verlangten Sicherheit auf ihre Angemessenheit hin zu überprüfen. Das Bundesverwaltungsgericht übt diese Überprüfungsbefugnis jedoch mit Zurückhaltung aus und interveniert nur, wenn der Sicherstellungsbetrag offensichtlich übersetzt ist (E. 2.3).

Die ESTV geht in der angefochtenen Sicherstellungsverfügung von einer einziehungsfähigen Umsatzsteuerforderung von EUR 621'212.47 aus. Zur Sicherstellung dieser Forderung erscheint ihr der Betrag von Fr. 918'998.27 als angemessen. Sie ermittelte diesen Betrag, indem sie die genannte Euro-Forderung (bzw. die jeweiligen Teilforderungen) zum (jeweiligen) Fälligkeitsdatum (gemäss "Rückstandsanzeige" vom 24. Oktober 2011) in Schweizerfranken umrechnete:

EUR:	**Fälligkeit:**	**Stichtageskurs:**	**ergibt in Fr.:**
513'793.47	28.10.2009	1.53070	786'463.66
74'150.00	03.01.2011	1.25649	93'168.73
33'269.00	25.07.2011	1.18326	39'365.88
total EUR: 621'212.47			**total in Fr.:** 918'998.27

Dieses Vorgehen bzw. Ergebnis ist wie folgt zu beurteilen:

3.3.1 Die ESTV hat bei der Festlegung des sicherzustellenden Betrages zwar grundsätzlich zu Recht nur die Umsatzsteuerforderungen berücksichtigt (vgl. E. 3.1.1). Weiter liegen keine Anhaltspunkte vor, wonach die fraglichen Forderungen mittlerweile ganz oder teilweise bezahlt worden wären. Der Beschwerdeführer macht Letzteres, d.h. die ganze oder teilweise Tilgung der fraglichen Forderungen, denn auch nicht geltend. Zu berücksichtigen ist jedoch, dass – wie gezeigt (E. 3.1.7) – das vorliegende Amtshilfeersuchen, was die einzuziehenden Umsatzsteuerforderungen 2004 im Gesamtbetrag von EUR 10'103.91 betrifft, eine offensichtlich unzureichende Begründung enthält. Insoweit ist die vorliegende Sicherstellung

daher nicht angezeigt. Mithin hat die ESTV die gemäss Ersuchen einzuziehenden Umsatzsteuerforderungen bei der Festlegung des vorliegend sicherzustellenden Betrages zu Unrecht in voller Höhe (nämlich im Umfang von EUR 621'212.47) berücksichtigt. Richtigerweise hätte sie der fraglichen Festlegung eine Umsatzsteuerforderung von EUR 611'108.56 zugrunde legen müssen (vgl. E. 3.1.8).

3.3.2 Hinsichtlich der Frage, auf welche Weise ausgehend von den Euro-Forderungen der Sicherstellungsbetrag in Schweizerfranken zu ermitteln ist, beruft sich die ESTV auf Art. 45 Abs. 1 der Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (MWSTV; SR 641.201). Danach sind zur Berechnung der geschuldeten (schweizerischen) Mehrwertsteuer Entgelte in ausländischer Währung im Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung in Landeswährung umzurechnen.

Insofern die ESTV damit geltend machen wollte, für ihre Berechnungs- bzw. Umrechnungsweise bestehe vorliegend mit Art. 45 Abs. 1 MWSTV eine zwingende verordnungsrechtliche Grundlage, kann ihr nicht gefolgt werden. Bei Art. 45 Abs. 1 MWSTV handelt es sich nämlich um eine Bestimmung, die der Berechnung der (schweizerischen) Mehrwertsteuer dient. Diese ist in Schweizerfranken geschuldet. Der massgebliche Umsatz ist daher in Schweizerfranken zu bestimmen, und zwar zum Zeitpunkt, in dem er nach der gesetzlichen Regelung erzielt wurde bzw. in dem die Mehrwertsteuerforderung entstanden ist (vgl. Art. 40 MWSTG). Vorliegend geht es dagegen um die Festlegung eines angemessenen Sicherstellungsbetrages in Schweizerfranken in Bezug auf eine in Euro geschuldete (ausländische) Umsatzsteuerforderung, die bereits rechtskräftig feststeht und vollstreckbar ist. Für das Bundesverwaltungsgericht sind daher keine Gründe ersichtlich, die eine Berechnung nach Art. 45 Abs. 1 MWSTV im vorliegenden Fall als zwingend erscheinen liessen. Im Übrigen entspricht die Berechnung der ESTV überhaupt nicht den Vorgaben von Art. 45 Abs. 1 MWSTV, zumal sie auf das Fälligkeitsdatum abstellt und nicht – was nach Art. 45 Abs. 1 MWSTV richtig wäre – auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerforderung.

3.3.3 Da neben Art. 45 Abs. 1 MWSTV auch keine andere (staatsvertragliche oder innerstaatliche) Regelung ersichtlich ist, wie der Sicherstellungsbetrag im vorliegenden Fall zu berechnen bzw. die Forderung in ausländischer Währung umzurechnen ist, bleibt es beim allgemeinen Grundsatz, wonach der Betrag der Sicherstellung jedenfalls nicht offensichtlich übersetzt sein darf (E. 2.3).

Die ESTV stellte vorliegend – wie erwähnt – einen Betrag von Fr. 918'998.27 sicher. Sie ging damit um Fr. 185'668.-- bzw. rund 25% über den Betrag hinaus, der gemessen am Umrechnungskurs im Zeitpunkt des Erlasses der fraglichen Sicherstellungsverfügung am 18. Dezember 2014 (Fr. 1.20 pro Euro) zur vollständigen Sicherstellung der vorliegend massgeblichen Forderung von EUR 611'108.56 (= Fr. 733'330.27 entsprechend einem Wechselkurs von Fr. 1.20 pro Euro) nötig gewesen wäre. Zwar erscheint es nicht von vornherein als unangemessen, bei der Festlegung des Sicherstellungsbetrages im Fall von ausländischen Forderungen in gewissem Umfang über den Betrag hinauszugehen, der sich gemäss "aktuellem" Umrechnungskurs zum Erlasszeitpunkt der Sicherstellungsverfügung ergibt. Eine solche "Abweichung nach oben" könnte im Einzelfall namentlich deshalb gerechtfertigt sein, weil im Erlasszeitpunkt der Sicherstellung absehbar ist, dass sich der Schweizerfranken gegenüber der ausländischen Währung bis zum Vollzug der Amtshilfeleistung abschwächen könnte, so dass die volle Einbringlichkeit (bzw. Deckung) der ausländischen Forderung im Vollzugszeitpunkt der Amtshilfeleistung als gefährdet erschiene. Vorliegend war im Erlasszeitpunkt der angefochtenen Sicherstellungsverfügung indes nicht mit einer Abschwächung des Schweizerfrankens gegenüber dem Euro zu rechnen. Viel eher wäre davon auszugehen gewesen, dass die Schweiz den Euromindestkurs von Fr. 1.20 bis zum Vollzug der vorliegenden Amtshilfeleistung möglicherweise aufheben, und dass damit eine wesentliche Stärkung des Schweizerfrankens gegenüber dem Euro einhergehen könnte (wie bekannt, hat der Euro gegenüber dem Schweizerfranken nach der am 15. Januar 2015 erfolgten Aufhebung des Euromindestkurses tatsächlich stark an Wert eingebüsst). Auch sonst sind keine Gründe ersichtlich, wonach aus damaliger Perspektive (d.h. im Erlasszeitpunkt der angefochtenen Sicherstellungsverfügung) bei der Festlegung des vorliegend sicherzustellenden Betrages eine (im genannten Sinn) "Abweichung nach oben" angezeigt gewesen wäre. Die ESTV bringt entsprechende Gründe denn auch nicht vor. Der in der angefochtenen Sicherstellungsverfügung festgelegte Sicherstellungsbetrag erweist sich somit im Umfang von Fr. 185'668.-- als offensichtlich übersetzt, weshalb insoweit eine Intervention des Gerichts erforderlich wird (E. 2.3).

3.3.4 Nach dem Vorstehenden ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und der sicherzustellende Betrag auf Fr. 733'330.-- festzusetzen (Fr. 918'998.27 gemäss angefochtener Sicherstellungsverfügung abzüglich offensichtlich übersetzter Betrag von Fr. 185'668.--).

4.
Es bleibt über die Verfahrenskosten (E. 4.1) und eine allfällige Parteientschädigung (E. 4.2) zu befinden:

4.1 Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Nach dem Vorstehenden unterliegt der Beschwerdeführer insgesamt etwa zu 75%. Entsprechend hat er die auf Fr. 10'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten (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]) im Umfang von Fr. 7'500.-- zu tragen. Dieser Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 10'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 2'500.-- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

4.2 Der teilweise obsiegende, anwaltlich vertretene Beschwerdeführer hat gemäss Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG i.V.m. Art. 7 ff. VGKE Anspruch auf eine (reduzierte) Parteientschädigung zulasten der Vorinstanz. Da der Vertreter des Beschwerdeführers dem Bundesverwaltungsgericht keine Kostennote eingereicht hat, ist die Parteientschädigung vorliegend praxisgemäss auf Fr. 3'750.-- festzusetzen (vgl. Art. 14 Abs. 2 VGKE). In diesem Betrag ist die Mehrwertsteuer nicht enthalten, weil aufgrund des ausländischen Wohnsitzes des Beschwerdeführers in Bezug auf die Leistung seines Rechtsvertreters von einem (steuerbefreiten) Dienstleistungsexport auszugehen ist (vgl. Art. 8 Abs. 1 sowie Art. 18 Abs. 1 MWSTG; Urteil des BVGer A-1606/2014 vom 7. Oktober 2014 E. 10.2.4).

Die Vorinstanz hat als Bundesbehörde keinen Anspruch auf Parteientschädigung (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

5.
Das Bundesverwaltungsgericht entscheidet auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe im Bereich der Mehrwertsteuer endgültig, wenn die Amtshilfe – wie im vorliegenden Fall – ihre völkerrechtliche Grundlage im BBA hat (Art. 75*a* Abs. 2 MWSTG i.V.m. Art. 115*i* Abs. 3 ZG; vgl. Botschaft StAhiG, BBl 2011 6193 ff., 6228; vgl. BEUSCH/IMSTEPF, Kommentar MWSTG, N 5, 12 und 16 zu Art. 75*a* MWSTG).

Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Die Sicherstellungsverfügung der ESTV vom 18. Dezember 2014 wird im entsprechenden Umfang aufgehoben und der sicherzustellende Betrag auf gesamthaft Fr. 733'330.-- festgesetzt.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 10'000.-- festgesetzt und im Umfang von Fr. 7'500.-- dem Beschwerdeführer auferlegt. Dieser Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 10'000.-- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 2'500.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz hat dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 3'750.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Marc Winiger

Versand: