Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6675/2010

Urteil vom 1. Juli 2011

Besetzung

Richter Daniel de Vries Reilingh (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Piera Lazzara.

Parteien

A._____, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Amtshilfe USA, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz,

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest und erwägt,

dass die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) am 19. August 2009 ein Abkommen über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der USA betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft (AS 2009 5669, Abkommen 09), schlossen,

dass sich die Schweiz darin verpflichtete, anhand im Anhang zum Abkommen festgelegter Kriterien und gestützt auf das geltende Abkommen vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) ein Amtshilfegesuch der USA zu bearbeiten,

dass die amerikanische Einkommenssteuerbehörde (Internal Revenue Service in Washington, IRS) am 31. August 2009 unter Berufung auf das Abkommen 09 ein Ersuchen um Amtshilfe an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) richtete,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7789/2009 vom 21. Januar 2010 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/7) eine Beschwerde gegen eine Schlussverfügung der ESTV, welche einen Fall der Kategorie 2/A/b gemäss Anhang des Abkommens 09 betraf, guthiess mit der Begründung, das Abkommen 09 sei eine Verständigungsvereinbarung und habe sich an das Stammabkommen zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe,

dass in der Folge der Bundesrat nach weiteren Verhandlungen mit den USA am 31. März 2010 ein Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, unterzeichnet in Washington am 19. August 2009 (Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen, AS 2010 1459), unterschrieb und die vorläufige Anwendung des Vertrages beschloss,

dass die Bundesversammlung mit Bundesbeschluss vom 17. Juni 2010 über die Genehmigung des Abkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch betreffend

UBS AG sowie des Änderungsprotokolls (AS 2010 2907) das Abkommen 09 und das Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen genehmigte und den Bundesrat ermächtigte, diese zu ratifizieren; dass der eben genannte Bundesbeschluss nicht dem Staatsvertragsreferendum unterstellt wurde,

dass das Bundesverwaltungsgericht im Piloturteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 (auszugsweise veröffentlicht in BVGE 2010/40) über die Gültigkeit des Abkommens vom 19. August 2009 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, (mit Anhang und Erkl.; SR 0.672.933.612), entschied,

dass die ESTV daraufhin mit Schlussverfügung vom 2. August 2010 entschied, dem IRS betreffend A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) als wirtschaftlich Berechtigte an der X._____, …, Amtshilfe zu leisten, weil sie (aus näher dargelegten Gründen) zum Schluss kam, es handle sich um einen Fall der Kategorie 2/B/b, für den gemäss dem Abkommen 09 in der Fassung vom 31. März 2010 (SR 0.672.933.612, Staatsvertrag 10) Amtshilfe zu gewähren sei,

dass die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 13. September 2010 gegen die vorerwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob und – unter Kosten- und Entschädigungsfolge – beantragte, das Verfahren sei als gegenstandslos abzuschreiben und die Akten seien zu vernichten,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 20. September 2010 die Vorinstanz ersuchte, zur Frage der Gegenstandslosigkeit des Verfahrens gegen die Beschwerdeführerin Stellung zu nehmen,

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 28. September 2010 beantragte, das Begehren, das Amtshilfeverfahren sei als gegenstandslos abzuschreiben, sei abzuweisen,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 30. September 2010 die Besetzung des Spruchkörpers mitteilte und einen Kostenvorschuss verlangte,

dass der Kostenvorschuss innert Frist geleistet wurde,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 17. Juni 2011 die Vorinstanz einlud, zur Frage der Zustellung der Notifikations-Briefe der UBS AG sowie des Schreibens vom 26. Mai 2010 betreffend die FBAR-Erklärungen an die Beschwerdeführerin Stellung zu nehmen,

dass daraufhin die Vorinstanz mit Schreiben vom 20. Juni 2011 neu beantragte, das Begehren, das Amtshilfeverfahren sei als gegenstandslos abzuschreiben, sei gutzuheissen; dass betreffend das weitere Begehren der Beschwerdeführerin, die Akten seien zu vernichten, das Bundesverwaltungsgericht sich (in anderen Verfahren) diesbezüglich als unzuständig erklärt habe,

dass das Bundesverwaltungsgericht zuständig ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf Art. 26 DBA-USA (vgl. Art. 20k Abs. 1 und 4 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA, SR 672.933.61] i.V.m. Art. 31 - 33 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32] i.V.m. Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG, SR 172.021]),

dass die Beschwerdeführerin durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist und an deren Aufhebung ein schutzwürdiges Interesse hat (Art. 48 Abs. 1 VwVG),

dass auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde somit einzutreten ist,

dass das Bundesverwaltungsgericht das Recht von Amtes wegen anwendet (Art. 62 Abs. 4 VwVG), jedoch nicht gehalten ist, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen; dass sich zumindest Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben müssen, damit die Behörde verpflichtet ist, einen Rechtsfehler zu berichtigen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1579/2006 vom 19. November 2009 E. 2, A-1668/2006 vom 16. November 2009 E. 2; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER,, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 1.55; ALFRED KÖLZ/ISABELLE

HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, Rz. 677),

dass gemäss der allgemeinen Beweislastregel derjenige das Vorhandensein einer behaupteten Tatsache zu beweisen hat, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]); dass bei Beweislosigkeit gemäss dieser Regel zu Ungunsten desjenigen zu entscheiden ist, der die Beweislast trägt; dass demzufolge bei begünstigenden Verfügungen grundsätzlich der Ansprecher die Beweislast trägt, während bei belastenden Verfügungen die Verwaltung beweisbelastet ist (BGE 130 II 482 E. 3.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6664/2009 vom 29. Juni 2010 E. 5.7.1, A-962/2009 vom 23. Juli 2009 E. 6.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.150),

dass unter dem Titel "Rechte der betroffenen Person" Art. 20e Abs. 1 Vo DBA-USA bestimmt, dass die ESTV die an den Informationsinhaber gerichtete Verfügung sowie eine Kopie des Ersuchens der amerikanischen Behörde (soweit darin nicht ausdrücklich die Geheimhaltung verlangt wird) auch der betroffenen Person, die einen schweizerischen Zustellungsbevollmächtigten bezeichnet hat, eröffnet; dass, wenn die betroffene Person keinen Zustellungsbevollmächtigten bezeichnet hat, die Eröffnung von der zuständigen amerikanischen Behörde nach amerikanischem Recht vorzunehmen ist; dass die ESTV der Person gleichzeitig eine Frist zur Zustimmung zum Informationsaustausch oder zur Bestellung eines Zustellungsbevollmächtigten setzt (Art. 20e Abs. 2 Vo DBA-USA),

dass gemäss Art. 20e Abs. 3 Vo DBA-USA die vom Amtshilfeverfahren betroffene Person sich am vorinstanzlichen Verfahren beteiligen und Einsicht in die Akten nehmen kann,

dass letztere Regelung auch dem in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) festgehaltenen und in den Art. 26 – 33 VwVG exemplarisch konkretisierten Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs entspricht, wonach Parteien ein Recht haben, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren mit ihrem Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu erhalten und zu den für die Entscheidung wesentlichen Punkten Stellung zu nehmen (BGE 135 II 286 E 5.1, 132 II 485 E. 3.2, 129 I 232 E. 3.2; Urteil des Bundesgerichts 1P.26/2007 vom 4. Juli 2007 E. 3.1; BVGE 2009/36 E.

7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 4.2, A-3786/2010 vom 15. Juli 2010 und A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2),

dass der Gehörsanspruch gemäss ständiger Rechtsprechung formeller Natur ist, mit der Folge, dass seine Verletzung ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des mit dem Verfahrensmangel behafteten Entscheids führt; dass es somit mit andern Worten nicht darauf ankommt, ob die Anhörung im konkreten Fall für den Ausgang der materiellen Streitentscheidung von Bedeutung ist, d.h. die Behörde zu einer Änderung ihres Entscheides veranlasst wird oder nicht (statt vieler: BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 9C_363/2009 vom 18. März 2010 E. 3.1; BVGE 2009/36 E. 7.3; BVGE 2009/53 E. 7.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2),

dass nach der Rechtsprechung eine Verletzung des Gehörsanspruchs als geheilt gelten kann, wenn die unterbliebene Gewährung des rechtlichen Gehörs (also etwa die unterlassene Anhörung, Akteneinsicht, Begründung) in einem Rechtsmittelverfahren nachgeholt wird, in dem die Beschwerdeinstanz mit der gleichen Prüfungsbefugnis entscheidet wie die untere Instanz; dass die Heilung aber ausgeschlossen ist, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt, zudem dem Beschwerdeführer kein Nachteil erwachsen darf und die Heilung die Ausnahme bleiben soll (BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 1C_148/2010 vom 6. September 2010 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2.3 und A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.4; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 1709 ff.),

dass die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerdeschrift vom 13. September 2010 geltend macht, von der Schlussverfügung der ESTV vom 2. August 2010 habe sie Kenntnis erhalten, als B._____ als "Betreuer" der mittlerweile gelöschten X._____ bei der UBS in Erfahrung bringen wollte, für welche der von ihnen betreuten Konti die "Waiver" eingegangen seien,

dass die Beschwerdeführerin weiter vorbringt, das Notifikationsschreiben, welches die UBS AG gewöhnlich denjenigen Kunden zugestellt habe, deren Akten sie der ESTV herausgegeben habe bzw. herauszugeben beabsichtigt habe, nie erhalten zu haben, da die Adresse in Florida, an

welche sowohl das Notifikationsschreiben der UBS als auch die Schlussverfügung der ESTV vom 2. August 2010 versandt worden sind, seit dem Jahr 2009 nicht mehr gültig sei,

dass die Beschwerdeführerin damit die Verletzung des rechtlichen Gehörs rügt,

dass das erwähnte Notifikationsschreiben in den Akten nicht zu finden und auch sonst nicht ersichtlich ist, dass die Beschwerdeführerin vom vorinstanzlichen Verfahren Kenntnis erhalten hätte,

dass die beweisbelastete Vorinstanz nicht belegen kann, dass die Beschwerdeführerin von der UBS AG notifiziert worden sei,

dass selbst wenn die Beschwerdeführerin vom vorinstanzlichen Verfahren Kenntnis erhalten hätte, die ESTV nicht belegen kann, dass der von ihr verschickte "FBAR-Letter" vom 26. Mai 2010 der Beschwerdeführerin tatsächlich zugegangen ist;

dass die Vorinstanz somit das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin verletzt hat, welche in keinem Stadium des vorinstanzlichen Verfahrens rechtsgenüglich von diesem in Kenntnis gesetzt worden war und sich deshalb auch nicht daran beteiligen konnte,

dass das Bundesverwaltungsgericht im vorliegenden Amtshilfeverfahren als zugleich erste und letzte gerichtliche Instanz über die Gewährung der Amtshilfe entscheidet und dass dem vorliegenden Verfahren auch kein verwaltungsinternes Einsprache- oder Beschwerdeverfahren vorausging; dass diese bedeutende Gehörsverletzung im vorliegenden Verfahren deshalb nicht geheilt werden kann (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 5.2 und A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010),

dass es sich aufgrund des Gesagten rechtfertigt, die Beschwerde im Sinn der Erwägungen gutzuheissen, den angefochtenen Entscheid aufzuheben und die Streitsache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs und zum allfälligen Erlass eines neuen Entscheids an die Vorinstanz zurückzuweisen,

dass es sich unter diesen Umständen erübrigt, auf die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen,

dass es sich aus gleichem Grund des Weiteren auch erübrigt, über die teilweise übereinstimmenden Parteianträge zu befinden,

dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zwecks ergänzender Abklärungen als volles Obsiegen der beschwerdeführenden Partei gilt (BGE 132 V 215 E. 6.1; MARCEL MAILLARD, in: Praxiskommentar VwVG, Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Zürich 2009, Art. 63 N 14),

dass der Beschwerdeführerin demzufolge keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (Art. 63 Abs. 1 VwVG e contrario) und der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 10'000.-- der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten ist,

dass auch der unterliegenden Vorinstanz als Bundesbehörde keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (Art. 63 Abs. 2 VwVG),

dass der Beschwerdeführerin nach Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) eine Parteientschädigung zuzusprechen ist,

dass das Bundesverwaltungsgericht den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie der Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung trifft (Art. 10 ff. VGKE),

dass das Gericht im vorliegenden Verfahren unter Würdigung der eingereichten Rechtsschriften zur Auffassung gelangt, Kosten von pauschal Fr. 7'500.-- seien als notwendig für die Vertretung zu qualifizieren,

dass dieser Entscheid nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden kann (Art. 83 Bst. h BGG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinn der Erwägungen gutgeheissen. Der angefochtene Entscheid wird aufgehoben und die Streitsache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs und zum allfälligen Erlass eines neuen Entscheids an die Vorinstanz zurückgewiesen.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 10'000.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet. Diese wird ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 7'500.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an:
– die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel de Vries Reilingh	Piera Lazzara

Versand: