



Urteil vom 9. Juli 2015

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard,
Richterin Marie-Chantal May Canellas,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____,
vertreten durch Rechtsanwälte Dr. Philippe Nord-
mann, LL.M., und MLaw David Hill,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA NL-CH).

Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest,

dass der Belastingdienst der Niederlande (nachfolgend: BD) am 14. Oktober 2014 gestützt auf das Abkommen vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.963.61; nachfolgend: DBA-NL) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) ein Amtshilfegesuch betreffend B._____ eingereicht hat;

dass der BD mit dem Amtshilfegesuch für die richtige Erhebung von Einkommenssteuern im Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2013 insbesondere die Information verlangt, ob die Ehefrau B._____, A._____, als Kontoinhaberin, Berechtigte oder Bevollmächtigte über Verbindungen zur C._____ AG verfügt;

dass der BD ferner namentlich um Angaben betreffend ein wahrscheinlich auf A._____ lautendes Bankkonto bei der D._____ AG ersucht;

dass die ESTV in der Folge mit zwei Editionsverfügungen vom 3. Dezember 2014 die C._____ AG sowie die D._____ AG aufforderte, ihr die erwähnten Informationen sowie die zugehörigen Unterlagen zu liefern;

dass die C._____ AG auf die ihr gegenüber erlassene Editionsverfügung hin mit Schreiben vom 5. Dezember 2014 der ESTV insbesondere mitteilte, dass B._____ und A._____ «nie eine Konto-, Depot- oder Kreditkarten-Verbindung bei der C._____ AG unterhalten haben oder an einer solchen zeichnungsberechtigt waren» (vgl. Akten Vorinstanz, act. 5);

dass die D._____ AG der an sie gerichteten Editionsverfügung mit Schreiben vom 22. Dezember 2014 nachkam;

dass die ESTV nach Gewährung des rechtlichen Gehörs an A._____ am 16. März 2015 eine an diese eröffnete Schlussverfügung erliess;

dass die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) mit dieser Schlussverfügung im Wesentlichen anordnete, dass sie dem BD betreffend B._____ Amtshilfe leiste und sie dieser niederländischen Behörde die in Dispositiv-Ziff. 2 der Schlussverfügung genannten Informationen sowie Unterlagen übermittle;

dass A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) am 16. April 2015 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben liess;

dass sie beantragt, unter Aufhebung der Schlussverfügung der ESTV vom 16. März 2015 sowie Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Vorinstanz sei «die Amtshilfe» an den BD «gemäss Ersuchen vom 14. Oktober 2014 zu verweigern» bzw. eventualiter die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen (Beschwerde, S. 2);

dass die ESTV mit Vernehmlassung vom 15. Juni 2015 unter Einreichung der Akten beantragt, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen;

dass die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 6. Juli 2015 um Einsicht in drei der insgesamt achtzehn mit der Vernehmlassung der ESTV vom 15. Juni 2015 eingereichten Aktenstücke ersucht;

dass auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Unterlagen – sofern erforderlich – in den folgenden Erwägungen eingegangen wird;

und zieht in Erwägung,

1.

dass das vorliegende Amtshilfesuch des niederländischen BD am 14. Oktober 2014, also nach dem am 1. Februar 2013 erfolgten Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 672.5) eingereicht wurde;

dass sich deshalb die Durchführung dieses Abkommens nach diesem Gesetz richtet (vgl. Art. 24 StAhiG e contrario);

dass das Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA-NL zuständig ist (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG in Verbindung mit Art. 31-33 VGG);

dass sich das Verfahren vor diesem Gericht dabei nach dem VwVG richtet, soweit das StAhiG und das VGG nichts anderes bestimmen (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG und Art. 37 VGG);

2.

dass der verfassungsrechtliche Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV insbesondere das Recht der Parteien umfasst, von den beim Gericht eingereichten Stellungnahmen Kenntnis zu erhalten und sich dazu äussern zu können (sog. Replikrecht); dass es namentlich bei anwaltlich Vertretenen genügt, zur Gewährleistung eines effektiven Replikrechts den Parteien die Eingaben zur Information zuzustellen; dass es praxismässig dem anwaltlich vertretenen Adressaten obliegt, nach der Zustellung einer Eingabe zur Kenntnisnahme *unverzüglich* entweder direkt eine Replik darauf einzureichen oder um entsprechende Fristansetzung zu ersuchen; dass widrigenfalls ein Verzicht auf eine weitere Eingabe anzunehmen ist und das Replikrecht als verwirkt gilt; dass sich der Begriff «unverzüglich» in diesem Zusammenhang je nach Art sowie Dringlichkeit des Entscheids in einer Bandbreite von zehn bis zwanzig Tagen bewegt (vgl. zum Ganzen ALAIN GRIFFEL, in: ders. [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich [VRG], 3. Aufl. 2014, § 26b N. 45 f., namentlich mit Hinweis auf die Praxis des Bundesgerichts, wonach seitens eines Gerichts jedenfalls nicht vor Ablauf von zehn Tagen nach der Mitteilung der Eingabe, jedoch nach zwanzig Tagen von einem Verzicht auf das Replikrecht ausgegangen werden darf [vgl. anstelle vieler Urteil des Bundesgerichts 6B_610/2013 vom 12. Dezember 2013 E. 1.2]);

dass das vorliegende Beschwerdeverfahren dringlich ist, was – auch für die Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin erkennbar – u.a. daran deutlich wird, dass Verfahren im Bereich der Amtshilfe in Steuersachen gemäss Art. 4 Abs. 2 StAhiG zügig durchzuführen sind, laut Art. 5 Abs. 2 StAhiG der Fristenstillstand im Sinne von Art. 22a Abs. 1 VwVG bei solchen Verfahren nicht gilt und gemäss Art. 19 Abs. 4 StAhiG im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nur ein Schriftenwechsel stattfindet;

dass demzufolge im Amtshilfeverfahren in Steuersachen ein strenger Massstab an die Unverzüglichkeit der Prozesshandlungen zur Wahrnehmung eines Replikrechts anzulegen ist; dass dementsprechend die Obergrenze für ein verwirkungsfreies Zuwarten mit einer Stellungnahme bzw. einem Antrag auf Fristansetzung für die Einreichung einer Stellungnahme nahezu bei zehn Tagen liegt;

dass unter diesen Umständen das Recht der Beschwerdeführerin, zu der ihr mit Verfügung vom 16. Juni 2015 (mitsamt Beilagenverzeichnis) zugestellten Vernehmlassung der Vorinstanz vom 15. Juni 2015 und den damit

eingereichten Akten Stellung zu nehmen, mangels unverzüglichen Handelns jedenfalls am 6. Juli 2015, also ca. 17 Tage ab Erhalt dieser Vernehmlassung, bereits verwirkt war;

dass infolge Verwirkung des Replikrechts das mit der Eingabe vom 6. Juli 2015 gestellte Akteneinsichtsgesuch verspätet ist (vgl. zu verspätet gestellten Anträgen im Zusammenhang mit dem Replikrecht auch Urteil des Bundesgerichts 9C_680/2014 vom 15. Mai 2015 E. 2.2) und sich deshalb (sowie mit Blick auf den Ausgang des vorliegenden Verfahrens) weitere Ausführungen zu diesem Gesuch erübrigen;

3.

dass als betroffene Person im Sinne des StAhiG diejenige Person gilt, über welche im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden (Art. 3 Bst. a StAhiG);

dass die ESTV die betroffene Person gemäss Art. 14 Abs. 1 StAhiG über die wesentlichen Teile des Ersuchens informiert;

dass dann, wenn die betroffene Person im Ausland ansässig ist, die ESTV die Informationsinhaberin oder den Informationsinhaber ersucht, die betroffene Person aufzufordern, eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen (vgl. Art. 14 Abs. 3 Satz 1 StAhiG);

dass die ESTV die betroffene Person direkt informieren kann, wenn die ersuchende Behörde einem solchen Vorgehen im Einzelfall ausdrücklich zustimmt (vgl. Art. 14 Abs. 4 StAhiG);

dass dann, wenn eine betroffene Person nicht erreicht werden kann, die ESTV sie auf dem Weg der ersuchenden Behörde oder durch Veröffentlichung im Bundesblatt über das Ersuchen informiert und sie auffordert, innert einer Frist eine zur Zustellung bevollmächtigte Person zu bezeichnen (vgl. Art. 14 Abs. 5 StAhiG);

dass der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) der betroffenen Person verletzt ist, wenn es der ESTV nicht gelingt, vor dem Bundesverwaltungsgericht nachzuweisen, dass sie vor Erlass ihrer Schlussverfügung die betroffene Person über die Existenz des Amtshilfeverfahrens informiert hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7401/2014 vom 24. März 2015 E. 3.1, A-6624/2919 vom 25. Februar 2011 E. 5; CHARLOTTE SCHODER, Praxiskommentar StAhiG, 2014, Art. 14 N. 158 ff.);

dass bei einem besonders schwer wiegenden Verstoss gegen grundlegende Parteirechte eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör die Nichtigkeit des fehlerhaften Entscheides zur Folge hat und dies insbesondere dann der Fall ist, wenn der Betroffene von einer Entscheidung mangels Eröffnung gar nichts weiss bzw. wenn er gar keine Gelegenheit erhalten hat, an einem gegen ihn laufenden Verfahren teilzunehmen (BGE 136 III 571 E. 6.2, 129 I 361 E. 2; 122 I 97 E. 3a/aa; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5540/2013 vom 6. Januar 2014 E. 2.2.2; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., N. 956; THIERRY TANQUEREL, Manuel de droit administratif, 2011, N. 916);

dass dann, wenn ein solcher Mangel nur einen Teil des in Frage stehenden Entscheids betrifft, nur dieser Teil nichtig ist, soweit davon ausgegangen werden kann, dass der Entscheid ohne diesen Teil erlassen worden wäre (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7401/2014 vom 24. März 2015 E. 3.1 in fine, mit Hinweis auf PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, Bd. II, 2011, S. 363);

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7401/2014 vom 24. März 2015 einen Sachverhalt zu beurteilen hatte, bei welchem die vom Amtshilfesuch betroffene Person nicht über die Eröffnung des Amtshilfeverfahrens informiert worden war und sie deshalb keine Gelegenheit hatte, sich vor Erlass der Schlussverfügung zur Sache zu äussern;

dass Bundesverwaltungsgericht in diesem Fall befand, es liege eine schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs der betroffenen Person vor, welcher die Nichtigkeit der in Frage stehenden Schlussverfügung zur Folge habe (E. 3.3 des Urteils);

dass das Gericht dabei insbesondere ausführte, aufgrund der Besonderheit des Verfahrens der internationalen Amtshilfe in Steuersachen, wo es um die Übermittlung von eng miteinander verknüpften Informationen an die ausländische Behörde gehe, müsse sich die Nichtigkeit im betreffenden Fall auf die ganze Schlussverfügung erstrecken (E. 3.3 des Urteils);

dass das Bundesverwaltungsgericht beim erwähnten Fall insbesondere dem Umstand, dass es sich bei den Beschwerdeführenden nicht um die vom Amtshilfesuch betroffene Person handelte, keine Bedeutung für den Umfang der Nichtigkeit der Schlussverfügung beimass (vgl. E. 3.3 des Urteils);

4.

dass die Nichtigkeit einer Verfügung zur Folge hat, dass sie von Anfang an keine Rechtswirkung entfaltet; dass die Nichtigkeit von Amtes wegen zu beachten ist und von jedermann jederzeit geltend gemacht werden kann; dass eine nichtige Verfügung aufgrund ihrer fehlenden Rechtswirkung kein Anfechtungsobjekt einer Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht sein kann, weshalb auf eine entsprechende Beschwerde nicht einzutreten ist; dass jedoch die Nichtigkeit im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens sowie im Dispositiv festzustellen ist (vgl. zum Ganzen BGE 129 V 485 E. 2.3, 127 II 32 E. 3g; BVGE 2008/59 E. 4.3);

5.

dass vorliegend zu Recht unbestritten ist, dass das Amtshilfegesuch des BD vom 14. Oktober 2014 im Zusammenhang mit der Erhebung (niederländischer) Einkommenssteuern für den Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2013 bei B._____ gestellt wurde und der BD über diese Person Informationen verlangt;

dass somit B._____ als betroffene Person im Sinne des StAhiG gilt; dass er deshalb aufgrund des Anspruchs auf rechtliches Gehör und gemäss dem StAhiG von der ESTV vor Erlass der angefochtenen Schlussverfügung über das Amtshilfeverfahren bzw. über die wesentlichen Teile des Gesuches zu informieren war (vgl. E. 2);

dass die Vorinstanz zwar mit (Editions-)Verfügung vom 3. Dezember 2014 die C._____ AG darum ersucht hat, B._____ mit einem der Verfügung beigelegten Schreiben über das Amtshilfeverfahren zu informieren; dass jedoch als erstellt zu gelten hat, dass die C._____ AG B._____ nicht über das Amtshilfeverfahren informierte; dass sich dieser Schluss aufdrängt, weil die C._____ AG mit Schreiben vom 5. Dezember 2014 der ESTV unter anderem mitteilte, B._____ habe nie eine Konto-, Depot- oder Kreditkarten-Verbindung bei der C._____ AG unterhalten und sei nie bezüglich einer solchen Verbindung zeichnungsbe-rechtigt gewesen;

dass den übrigen verfügbaren Akten nicht zu entnehmen ist und auch nicht geltend gemacht wird, dass die Vorinstanz B._____ vor Erlass der vorliegend angefochtenen Schlussverfügung vom 16. März 2015 ordnungsgemäss über das Verfahren in Kenntnis setzte;

dass die erwähnte Schlussverfügung einzig der Beschwerdeführerin, nicht jedoch B._____ eröffnet worden ist;

dass unter den genannten Umständen rechtsprechungsgemäss davon auszugehen ist, dass die Vorinstanz grundlegende Parteirechte bzw. das rechtliche Gehör der betroffenen Person in besonders schwer wiegender Weise missachtet hat, indem B._____ keine Möglichkeit eingeräumt worden ist, am Verwaltungsverfahren teilzunehmen (vgl. E. 2);

dass dieser Verfahrensfehler wie beim gleich gelagerten Sachverhalt, welchen das Bundesverwaltungsgericht in seinem Urteil A-7401/2014 vom 24. März 2015 zu beurteilen hatte (vgl. dazu E. 2 hiavor), die Nichtigkeit aller Teile der vorliegend angefochtenen Schlussverfügung nach sich zieht;

dass dies ohne Rücksicht auf den Umstand gilt, dass die Beschwerde nicht von der zu Unrecht nicht in das vorinstanzliche Verfahren einbezogenen betroffenen Person (B._____), sondern von der Beschwerdeführerin erhoben worden ist (vgl. E. 2);

dass die angefochtene Schlussverfügung nach dem Gesagten nichtig ist und demzufolge auf die Beschwerde mangels Anfechtungsobjektes nicht einzutreten, aber die Nichtigkeit der Verfügung im Urteilsdispositiv festzustellen ist;

dass ferner die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen ist, damit diese B._____ zur Wahrung seines Gehörsanspruchs ordnungsgemäss über das Amtshilfverfahren informiert und ihm vor Erlass einer neuen Schlussverfügung eine angemessene Frist zur Äusserung einräumt (vgl. Art. 61 Abs. 1 VwVG sowie Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7401/2014 vom 24. März 2015 E. 3.3);

6.

dass die Verfahrenskosten bei einem Nichteintreten in der Regel der beschwerdeführenden Partei auferlegt werden (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG);

dass es sich aber rechtfertigt, die Bestimmungen über die Kosten- und Entschädigungsfolgen bei Gegenstandslosigkeit von Verfahren analog anzuwenden, da die Nichtigkeit, welche zum Nichteintreten geführt hat, nur aufgrund einer Beschwerde festgestellt werden konnte und die Beschwerdeführerin an der Feststellung der Nichtigkeit ein Interesse hatte (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2654/2014 vom 5. Februar

2015 E. 8.1.1, A-5410/2012 vom 28. Mai 2013 E. 7.2, A-6683/2010 vom 25. August 2011 E. 5.1, A-6639/2010 vom 21. Juni 2011 E. 5.1);

dass dann, wenn ein Verfahren gegenstandslos wird, die Verfahrenskosten in der Regel jener Partei aufzuerlegen sind, deren Verhalten die Gegenstandslosigkeit bewirkt hat (vgl. Art. 5 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]);

dass das vorliegende Beschwerdeverfahren insoweit, als die angefochtene Schlussverfügung nichtig ist, nicht durch ein Verhalten der Beschwerdeführerin, sondern infolge eines Verhaltens der Vorinstanz notwendig geworden ist; dass der Beschwerdeführerin somit keine Kosten aufzuerlegen sind; dass deshalb der einbezahlte Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 5'000.- der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten ist;

dass der Vorinstanz keine Kosten auferlegt werden können (vgl. Art. 63 Abs. 2 VwVG);

dass die anwaltlich vertretene Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 1 VGKE) verlangt; dass ihr aus den nämlichen Gründen, wie sie für die Kostenverlegung (bzw. für den Verzicht auf eine Kostenaufgabe zulasten der Beschwerdeführerin) ausschlaggebend sind, eine solche Entschädigung zuzusprechen ist (vgl. Art. 5 und Art. 15 VGKE sowie Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7401/2014 vom 24. März 2015 E. 6);

dass die Parteientschädigung nach Art. 14 Abs. 2 Satz 2 VGKE aufgrund der Akten festzusetzen ist, wenn – wie vorliegend – keine Kostennote eingereicht wurde; dass die Parteientschädigung vorliegend praxisgemäss auf Fr. 7'500.- festzusetzen sind;

dass in diesem Betrag die Mehrwertsteuer für die zugunsten der Beschwerdeführerin erbrachten Dienstleistungen ihrer Rechtsvertreter nicht enthalten ist, da diese Steuer nur für Dienstleistungen geschuldet ist, die im Inland gegen Entgelt erbracht werden (vgl. Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Mehrwertsteuer vom 12. Juni 2009 [Mehrwertsteuergesetz, MWSTG, SR 641.20]) und aufgrund des Wohnsitzes der Beschwerdeführerin in E._____ davon auszugehen ist, dass die massgebenden Dienstleistungen ihrer Rechtsvertreter in F._____ und damit nicht im Inland erbracht wurden (vgl. Art. 8 Abs. 1 MWSTG; zum Ort der Dienstleis-

tung siehe auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-1606/2014 vom 7. Oktober 2014 E. 10.2.4, B-7367/2010 vom 9. Dezember 2011 E. 8.4).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Es wird festgestellt, dass die Schlussverfügung der Vorinstanz vom 16. März 2015 nichtig ist.

2.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

3.

Die Sache wird zum Erlass eines neuen Entscheids nach Gewährung des rechtlichen Gehörs im Sinne der Erwägungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

4.

Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 5'000.- wird ihr nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

5.

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

6.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde);
- die Vorinstanz (Ref.-Nr. [...]; Gerichtsurkunde; Beilage: Kopie des Akteneinsichtsgesuches der Beschwerdeführerin vom 6. Juli 2015);
- B._____, [...] (auf dem diplomatischen Weg).

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Beat König

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: