

Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-3812/2010
{T 0/2}

Urteil vom 27. Oktober 2010

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Daniel de Vries Reilingh,
Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Gabriela Meier.

Parteien

X._____,...,
vertreten durch ...,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Task Force 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, schlossen (AS 2009 5669, Abkommen 09),

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 eine Beschwerde gegen eine Schlussverfügung der ESTV, welche einen Fall der Kategorie 2/A/b gemäss dem 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), abschloss und die vorläufige Anwendung des Vertrages beschloss,

dass die ESTV daraufhin mit Schlussverfügung vom 20. April 2010 entschied, dem IRS betreffend X. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) Amtshilfe zu leisten, weil sie (aus näher dargelegten Gründen) zum Schluss kam, es handle sich um einen Fall der Kategorie 2/A/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 26. Mai 2010 gegen die vorerwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob und im Wesentlichen beantragte, die angefochtene Verfügung aufzuheben und das Verfahren zur Gewährung des rechtlichen Gehörs an die Vorinstanz zurückzuweisen – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Schreiben vom 2. Juni 2010 den Beschwerdeeingang bestätigte und weitere Instruktionsverfügungen nach Vorliegen eines Entscheids im entsprechenden Pilotverfahren in Aussicht stellte,

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, und der eben genannte Bundesbeschluss nicht dem Staatsvertragsreferendum unterstellt wurde,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Schreiben vom 22. Juli 2010 der Beschwerdeführerin mitteilte, es – das Bundesverwaltungsgericht – habe am 15. Juli 2010 im Pilotfall A-4013/2010 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) entschieden,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 20. August 2010 der Beschwerdeführerin Frist zur Bezahlung eines Kostenvorschusses von Fr. 20'000.-- ansetzte,

dass die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 9. September 2010 um Beschränkung des Verfahrens auf die Frage der Verletzung des rechtlichen Gehörs und Reduktion des Kostenvorschusses auf Fr. 5'000.-- ersuchte,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 16. September 2010 das Verfahren antragsgemäss auf die Frage der Verletzung des rechtlichen Gehörs beschränkte und den Kostenvorschuss vorerst auf Fr. 5'000.-- reduzierte,

dass der reduzierte Kostenvorschuss innert einer erstmals erstreckten Frist geleistet wurde,

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 12. Oktober 2010 beantragte, die angefochtene Schlussverfügung aufzuheben und das Verfahren zur Gewährung des rechtlichen Gehörs an sie zurückzuweisen,

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]) und sich das Verfahren nach dem VwVG richtet, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG),

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 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;

hat die betroffene Person keinen Zustellungsbevollmächtigten bezeichnet, so ist die Eröffnung von der zuständigen amerikanischen Behörde nach amerikanischem Recht vorzunehmen; gleichzeitig setzt die ESTV der Person eine Frist zur Zustimmung zum Informationsaustausch oder zur Bestellung eines Zustellungsbevollmächtigten (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 sich vor Erlass eines belastenden Entscheids zur Sache zu äussern, Begehren zu stellen und Einblick in die Akten zu erhalten (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-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 4.2, A-3786/2010 vom 15. Juli 2010, 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; 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 2008/47 E. 3.3.4; 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-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2.3, A-1681/2006 vom 13. März 2008 E. 2.4; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, Rz. 1709 ff.),

dass die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerdeschrift vom 26. Mai 2010 vorbringt, sie habe erst mit Zustellung der Schlussverfügung vom 20. April 2010 von dem gegen sie eröffneten Amtshilfeverfahren Kenntnis nehmen können, ohne dass sie die Möglichkeit gehabt habe, sich dazu vernehmen zu lassen,

dass sie damit die Verletzung des rechtlichen Gehörs rügt,

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 12. Oktober 2010 beantragt, die Schlussverfügung aufzuheben und die Sache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs an sie – die Vorinstanz – zurückzuweisen,

dass auch aus den Akten nicht ersichtlich ist, dass die Beschwerdeführerin vor Zugang der Schlussverfügung bereits auf andere Weise vom vorinstanzlichen Verfahren Kenntnis erhalten hätte oder sich daran hätte beteiligen können,

dass die Vorinstanz somit das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin verletzt hat,

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-4034/2010 vom 11. Oktober 2010 und A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 5.2),

dass den übereinstimmenden Anträgen der Prozessparteien deshalb stattzugeben ist,

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 gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu neuem Entscheid mit noch offenem Ausgang 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. 5'000.-- der Beschwerdeführerin somit 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 und unter Berücksichtigung der Beschränkung des Verfahrens auf die Frage der Verletzung des rechtlichen Gehörs zur Auffassung gelangt, Kosten von pauschal Fr. 5'000.-- 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. 5'000.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

3.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 5'000.-- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. _____; Einschreiben)

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Charlotte Schoder

Gabriela Meier

Versand: