



---

Abteilung I  
A-4949/2010  
{T 0/2}

## **Urteil vom 4. November 2010**

---

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),  
Richter Michael Beusch,  
Richter Daniel de Vries Reilingh,  
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

---

Parteien

A.\_\_\_\_\_, ...,  
vertreten durch ...,  
Beschwerdeführer,

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 (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 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 7. Juni 2010 entschied, dem IRS betreffend A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Beschwerde-

fürer) 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 revidierten Fassung Amtshilfe zu gewähren sei,

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 Amtshilfesuch 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 der Beschwerdeführer mit Eingabe vom 7. Juli 2010 (Postaufgabe 8. Juli 2010, nach bezeugtem Briefkasteneinwurf zuhanden der Schweizerischen Post vom 7. Juli 2010, 23:15 Uhr, durch einen namentlich genannten Zeugen) gegen die vorerwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erhob und in materieller Hinsicht beantragte, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben sowie als Verfahrensantrag, es sei ihm eine Frist von wenigstens zehn Tagen ab Zugang der Akten des Amtshilfefahrens zur allfälligen Ergänzung der Beschwerdebegründung zu gewähren,

dass das Bundesverwaltungsgericht dem Beschwerdeführer mit Zwischenverfügung vom 9. Juli 2010 eine Frist bis zum 22. Juli 2010 zur allfälligen Ergänzung der Beschwerdebegründung setzte,

dass der Beschwerdeführer in derselben Zwischenverfügung zur Leistung eines Kostenvorschusses von Fr. 20'000.-- aufgefordert wurde,

dass der Beschwerdeführer mit Beschwerdeergänzung vom 9. Juli 2010 neben der fehlerhaften Anwendung der Amtshilfekriterien im revidierten Abkommen 09 insbesondere die Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die ESTV rügte,

dass der Kostenvorschuss innert Frist geleistet wurde,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Schreiben vom 21. Juli 2010 dem Beschwerdeführer 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.; Staatsvertrag 10, SR 0.672.933.612), entschieden,

dass das Bundesverwaltungsgericht den Verfahrensbeteiligten mit Verfügung vom 19. August 2010 die Besetzung des Spruchkörpers mitteilte und der Vorinstanz Frist namentlich zur Vernehmlassung ansetzte,

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 9. September 2010 auf Abweisung der Beschwerde schloss,

dass der Beschwerdeführer mit unaufgeforderter Replik vom 22. Juli 2010 (recte: 22. September 2010) an seinen anlässlich der Beschwerde gestellten Rechtsbegehren festhielt und sich insbesondere nochmals zur gerügten Gehörsverletzung äusserte,

dass die ESTV schliesslich mit Duplik vom 13. Oktober 2010 (Postaufgabe am 14. Oktober 2010) beantragte, die Beschwerde vom 7. Juli 2010 sei gutzuheissen und zur Gewährung des rechtlichen Gehörs an sie zurückzuweisen; dass sie zur Begründung namentlich auf das inzwischen ergangene Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4936/2010 vom 21. September 2010 verwies,

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 der Beschwerdeführer 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 mit ihrem Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu erhalten und zu den für die Entscheidung wesentlichen Punkten Stellung zu nehmen (BGE 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-4230/2010 vom 27. 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 Entscheids veranlasst wird oder nicht (statt vieler: BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundes-

gerichts 9C\_363/2009 vom 18. März 2010 E. 3.1; BVGE 2008/47 E. 3.3.4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4231/2010 vom 27. Oktober 2010, 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-4230/2010 vom 27. 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 der Beschwerdeführer sowohl in seiner Beschwerdeschrift samt Beschwerdeergänzung vom 7. bzw. 9. Juli 2010 als auch in seiner Replik vom 22. September 2010 vorbringt, er sei erst mit Zustellung der Schlussverfügung (angeblich) am 10. Juni 2010 auf das gegen ihn gerichtete Amtshilfverfahren aufmerksam geworden,

dass die ESTV in ihrer Duplik vom 13. Oktober 2010 die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers – namentlich aufgrund des inzwischen ergangenen Urteils des Bundesverwaltungsgerichts A-4936/2010 vom 21. September 2010 – als richtig anerkennt und ihrerseits beantragt, die Beschwerde sei gutzuheissen und zur Gewährung des rechtlichen Gehörs an sie zurückzuweisen,

dass auch aus den Akten nicht ersichtlich ist, dass der Beschwerdeführer vom vorinstanzlichen Verfahren Kenntnis erhalten hätte, weshalb den übereinstimmenden Anträgen der Verfahrensbeteiligten ohne weiteres 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 Ge-

hört und zum allfälligen Erlass eines neuen Entscheids an die Vorinstanz zurückzuweisen,

dass es sich unter diesen Umständen erübrigt, auf die weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers einzugehen,

dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu neuem Entscheid mit 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, N 14 zu Art. 63),

dass dem Beschwerdeführer demzufolge keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (Art. 63 Abs. 1 VwVG e contrario); dass somit der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten ist,

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

dass dem Beschwerdeführer 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; dass auch bei der Festsetzung der Parteientschädigung auf der Basis einer Kostennote es Aufgabe des Gerichts ist, zu überprüfen, in welchem Umfang die geltend gemachten Kosten als notwendig für die Vertretung anerkannt werden können (Art. 10 ff. VGKE),

dass das Gericht im vorliegenden Verfahren unter Würdigung der eingereichten Rechtsschriften zur Auffassung gelangt, Kosten von pauschal Fr. 10'000.-- 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. 20'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet.

**3.**

Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 10'000.-- zu bezahlen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Einschreiben)

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Salome Zimmermann

Keita Mutombo

Versand: