Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-2654/2014

Urteil vom 5. Februar 2015

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richter Michael Beusch,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____ AG,
vertreten durch B._____ und C._____,
Beschwerdeführerin,

gegen

D._____,
Beschwerdegegnerin,

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben,
Vorinstanz.

Gegenstand

Steuerliche Regularisierung von Vermögenswerten (Einmalzahlung).

Sachverhalt:

A.
Die A._____ AG erhob per 31. Mai 2013 eine Einmalzahlung in der Höhe von GBP […] auf bei ihr verbuchten Vermögenswerten auf einem auf D._____ lautenden Konto. Mit Schreiben vom 8. Juli 2013 stellte die A._____ AG D._____ ein «Certificate of one-off payment» zu, mit welcher sie bescheinigte, dass die genannte Einmalzahlung in Übereinstimmung mit dem Abkommen vom 6. Oktober 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Vereinigten Königreich von Grossbritannien und Nordirland über die Zusammenarbeit im Steuerbereich (SR 0.672.936.74; nachfolgend auch: Abkommen UK) erhoben worden sei.

B.
D._____ gelangte in der Folge mit einem als «Appeal against settlement with one-off payment Great Britain (Certificate of one-off payment)» bezeichneten Schreiben vom 2. August 2013 an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und verlangte insbesondere die Rückerstattung der im Betrag von GBP […] erhobenen Einmalzahlung.

C.
Mit Entscheid vom 31. März 2014 verfügte die ESTV (im Folgenden auch: Vorinstanz) Folgendes:

1. Der Einspruch von Frau D._____ […] vom 2. August 2013 wird vollumfänglich gutgeheissen.

2. Das Abkommen vom 6. Oktober 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Vereinigten Königreich von Grossbritannien und Nordirland über die Zusammenarbeit im Steuerbereich findet vorliegend auf Frau D._____ […] keine Anwendung.

3. Entsprechend hat die A._____ AG […] zu Unrecht die Einmalzahlung im Sinne von Artikel 4 IQG [Bundesgesetz vom 15. Juni 2012 über die internationale Quellenbesteuerung; SR 672.4] bzw. Artikel 5 Absatz 3 i.V.m. 9 Absatz 2 des Abkommens vom 6. Oktober 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Vereinigten Königreich von Grossbritannien und Nordirland über die Zusammenarbeit im Steuerbereich in der Höhe von GBP […] vorgenommen. Die A._____ AG […] wird verpflichtet, unverzüglich Frau D._____ […] die belastete Einmalzahlung in der Höhe von GBP […] zurück zu vergüten.

D.
Mit Beschwerde vom 15. Mai 2014 ans Bundesverwaltungsgericht beantragt die A._____ AG (im Folgenden: Beschwerdeführerin), unter Aufhebung des Entscheids der Vorinstanz vom 31. März 2014 sowie Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV sei festzustellen, dass die Bescheinigung der Beschwerdeführerin vom 31. Mai [recte: 8. Juli] 2013 als genehmigt gilt. Überdies ersucht die Beschwerdeführerin darum, dass das Bundesverwaltungsgericht «bei sämtlichen Handlungen und […] insbesondere bei der Urteilsverkündung» sicherstellt, «dass das Bankkundengeheimnis […] gewahrt bleibt und dass insbesondere Name, Geschlecht, Jahrgang und andere Daten zur betroffenen Person, die eine Identifizierung derselben oder Rückschlüsse auf diese zulassen würden, und auch die Firma der Beschwerdeführerin und weitere Daten, die Rückschlüsse auf die Beschwerdeführerin zulassen würden, nicht unberechtigterweise an Dritte weitergegeben bzw. kommuniziert werden» (Beschwerde, Rz. 7 f.).

E.
Mit Beschwerdeantwort vom 4. Juli 2014 äusserte sich D._____ (nachfolgend: Beschwerdegegnerin) zur Beschwerde vom 15. Mai 2014, ohne konkrete Anträge zu stellen.

F.
Die Vorinstanz stellt mit Vernehmlassung vom 4. Juli 2014 das Begehren, die Beschwerde sei vollumfänglich und kostenfällig abzuweisen.

G.
Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – soweit entscheidwesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Der angefochtene Entscheid betrifft das Abkommen UK und stützt sich auf das IQG.

1.1.1 Das am 1. Januar 2013 in Kraft getretene Abkommen UK hat zum Zweck, durch bilaterale Zusammenarbeit der beiden Vertragsstaaten die effektive Besteuerung der betroffenen Personen im Vereinigten Königreich

sicherzustellen, und zwar insbesondere mit einer Regelung betreffend Nachversteuerung von Vermögenswerten bei einer schweizerischen Zahlstelle von im Vereinigten Königreich ansässigen betroffenen Personen (vgl. Art. 1 Abs. 1 und 2 Bst. a Abkommen UK; Art. 5 ff. Abkommen UK).

1.1.2 Das IQG regelt die Umsetzung von Abkommen über die Zusammenarbeit im Steuerbereich, insbesondere die steuerliche Regularisierung von Vermögenswerten bei schweizerischen Zahlstellen (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a IQG). Es gilt namentlich für das Abkommen UK (vgl. Art. 1 Abs. 2 Satz 1 IQG in Verbindung mit Ziff. 2 des Anhangs zum IQG). Vorbehalten bleiben abweichende Vorschriften des Abkommens UK (vgl. Art. 1 Abs. 3 IQG).

1.2 Die Vorinstanz stützt den angefochtenen Entscheid auf Art. 4 Abs. 4 IQG. Nach Satz 2 dieser Bestimmung unterliegen Verfügungen im Sinne dieser Vorschrift der Beschwerde gemäss den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege. Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG der in Art. 33 VGG genannten Vorinstanzen, sofern keine Ausnahme nach Art. 32 VGG gegeben ist. Da keine Ausnahme im Sinne von Art. 32 VGG vorliegt, ist das Bundesverwaltungsgericht zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig.

Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (vgl. Art. 37 VGG in Verbindung mit Art. 4 Abs. 4 Satz 2 IQG; zur Frage der Anwendbarkeit des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [StAhiG; SR 672.5] vgl. hinten E. 1.6).

1.3

1.3.1 Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Die primären Verfügungsadressaten, das heisst die materielle Adressaten der Verfügung, erfüllen das Erfordernis, dass sie durch den angefochtenen Hoheitsakt besonders berührt sind, in der Regel ohne Weiteres. Die Eigenschaft als Verfügungsadressat richtet sich dabei grundsätzlich nach dem Inhalt der angefochtenen Verfügung (vgl. ALFRED KÖLZ et al., Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, N. 949, m.w.H.).

1.3.2 Die Beschwerdeführerin rügt zwar, sie habe am vorinstanzlichen Verfahren nicht in rechtsgenügender Weise teilnehmen können. Da sie jedoch in der angefochtenen Verfügung als deren Adressatin figuriert, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass sie ohne Rücksicht auf das Ausmass ihrer Teilnahme an diesem Verfahren die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis erfüllt, soweit sie ein schutzwürdiges Interesse hat.

1.3.3 Im Allgemeinen ist ein Interesse im Sinne von Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG nur schutzwürdig, wenn der Beschwerdeführer nicht bloss beim Einreichen der Beschwerde, sondern auch noch im Zeitpunkt der Urteilsfällung ein aktuelles praktisches Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung hat (vgl. BGE 128 II 34 E. 1b, m.w.H.). Das heisst, dass in Bezug auf das Rechtsschutzinteresse zwei Voraussetzungen erforderlich sind: einerseits muss dieses Interesse aktuell sein, andererseits muss es praktisch sein. Ersteres bedeutet, dass der durch den angefochtenen Entscheid erlittene Nachteil im Zeitpunkt des Entscheids der Beschwerdeinstanz noch bestehen muss. Praktisch ist das Interesse dann, wenn dieser Nachteil bei Gutheissung der Beschwerde beseitigt würde. Das Interesse der beschwerdeführenden Person ist somit dann schutzwürdig, wenn durch den Ausgang des Verfahrens die tatsächliche oder rechtliche Situation des Beschwerdeführers noch beeinflusst werden kann. Demgegenüber fehlt es an einem aktuellen praktischen Interesse, wenn der Nachteil auch bei Gutheissung der Beschwerde nicht mehr behoben werden könnte. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn der angefochtene Akt im Zeitpunkt des Urteils keine Rechtswirkung mehr entfalten kann, weil das Ereignis, auf welches er sich bezieht, bereits stattgefunden hat (s. zum Ganzen BVGE 2009/31 E. 3.1; Urteil des BVGer A-7342/2008 und A-7426/2008 vom 5. März 2008 E. 8.1, m.w.H.).

Im Weiteren besteht nach der Rechtsprechung kein aktuelles praktisches Interesse an der Beschwerde, wenn der Beschwerdeführer allein im Hinblick auf einen Schadensersatzprozess um die Feststellung der Rechtswidrigkeit einer Verfügung ersucht, deren Wirkungen nicht mehr rückgängig gemacht werden können (vgl. Urteil des BVGer A-7342/2008 und A-7426/2008 vom 5. März 2008 E. 8.2, m.w.H.; VERA MARANTELLI-SONANINI/SAID HUBER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], VwVG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2009, Art. 48 N. 16).

1.3.4 Mit der vollumfänglichen Gutheissung des Einspruchs der Beschwerdegegnerin vom 2. August 2013 hat die Vorinstanz vorliegend unter anderem sinngemäss entschieden, dass die Bescheinigung der Beschwerdeführerin vom 8. Juli 2014 nicht als genehmigt gilt. Soweit die Beschwerdeführerin um einen Entscheid betreffend die Frage der Genehmigung dieser Bescheinigung ersucht, ist vorab zweifelhaft, ob sie über ein aktuelles und praktisches Interesse an der Beschwerde verfügt:

Zum einen ist davon auszugehen, dass die Einmalzahlung, welche der genannten Bescheinigung zugrunde liegt, bereits an die ESTV überwiesen und von dieser Behörde unter Abzug einer Aufwandsentschädigung der zuständigen Behörde des Vereinigten Königreichs von Grossbritannien und Nordirland (nachfolgend: Vereinigtes Königreich) weitergeleitet worden ist. Zum anderen ist zu berücksichtigen, dass die Genehmigung der Bescheinigung – wie im Folgenden aufgezeigt wird (vgl. E. 3.1.3) – Voraussetzung für die Überweisung der Einmalzahlung an die ESTV ist. Vor diesem Hintergrund hat das Ereignis, das indirekt (qua Entscheid über die Frage der Genehmigung) teilweise Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildete, nämlich die Weiterleitung der Einmalzahlung, bereits stattgefunden. Insoweit dürfte es an einem aktuellen und praktischen Rechtsschutzinteresse fehlen. Der Nachteil, der aufgrund der von der Vorinstanz sinngemäss angeordneten Genehmigung der Bescheinigung droht, liesse sich nämlich auch bei diesbezüglicher Gutheissung der Beschwerde nicht mehr abwenden bzw. beheben. Auch liegt die Beschwerde deshalb insoweit (also mit Bezug auf die Frage der Genehmigung der Bescheinigung) wohl einzig im Motiv der Beschwerdeführerin begründet, die Rechtswidrigkeit einer von der Vorinstanz getroffenen, in ihren Wirkungen nicht mehr rückgängig zu machenden Anordnung feststellen zu lassen, um damit in einem allfälligen Schadenersatzprozess als Beklagte eine bessere Ausgangslage zu haben.

Mit Blick auf das Ausgeführte ist auch in einem weiteren Punkt fraglich, ob ein legitimationsbegründendes aktuelles und praktisches Interesse der Beschwerdeführerin an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung besteht, nämlich insoweit, als sie um Aufhebung der Feststellung ersucht, dass das Abkommen UK vorliegend auf die Beschwerdegegnerin keine Anwendung findet (vgl. Dispositiv-Ziff. 2 der angefochtenen Verfügung).

1.3.5 Nach der Rechtsprechung wird jedoch ausnahmsweise dann auf das Erfordernis des aktuellen praktischen Interesses verzichtet, wenn sich die

aufgeworfenen Fragen unter gleichen oder ähnlichen Umständen jederzeit wieder stellen können, eine rechtzeitige Überprüfung im Einzelfall kaum je möglich wäre und die Beantwortung der Fragen wegen ihrer grundsätzlichen Bedeutung im öffentlichen Interesse liegt (BGE 136 II 101 E. 1.1, 135 I 79 E. 1.1).

Vorliegend ist davon auszugehen, dass die hier aufgeworfenen Fragen zur Genehmigung der Bescheinigung und zur Anwendbarkeit des Abkommens UK (vgl. E. 1.3.4) von grundsätzlicher Bedeutung sind und deren Beantwortung in einem gewichtigen öffentlichen Interesse liegt. Diese Fragen könnten sich überdies unter vergleichbaren Umständen jederzeit wieder stellen. Just in Konstellationen wie der vorliegenden, bei welcher die Einmalzahlung bereits an den anderen Staat weitergeleitet worden ist, ist zudem eine rechtzeitige richterliche Klärung dieser Fragen kaum je möglich.

Es rechtfertigt sich deshalb, vom Erfordernis eines aktuellen und praktischen Interesses an der Anfechtung oder Aufhebung des angefochtenen Entscheids bezüglich der in E. 1.3.4 genannten Punkte (Genehmigung der Bescheinigung und Anwendbarkeit des Abkommens UK) abzusehen.

1.4 Die Beschwerdeführerin fordert über die Aufhebung des angefochtenen Entscheids hinausgehend die Feststellung, dass ihre Bescheinigung vom 31. Mai (recte: 8. Juli) 2013 als genehmigt gilt.

Es kann hier dahingestellt bleiben, ob vorliegend auf die Beschwerde eingetreten werden kann, soweit damit diese Feststellung verlangt wird. Denn wie im Folgenden aufgezeigt wird, wäre die Beschwerde in diesem Punkt selbst dann, wenn vorliegend über den geltend gemachten Feststellungsanspruch materiell befunden werden könnte, abzuweisen (vgl. E. 5; zum Offenlassen von Prozessvoraussetzungen Urteile des BVGer B-3173/2011, B-3175/2011 und B-3177/2011 vom 9. März 2012 E. 1.1, A-4166/2010 vom 17. Mai 2011 E. 1.2.2; KÖLZ et al., a.a.O., N. 694).

1.5 Die Beschwerde genügt im Weiteren auch den formellen Anforderungen (vgl. Art. 52 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 Abs. 4 Satz 2 IQG).

1.6 Die Beschwerdeführerin hat die 30-tägige Beschwerdefrist (vgl. Art. 50 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 Abs. 4 Satz 2 IQG) mit Blick auf den Fristenstillstand vom siebten Tag vor Ostern bis und mit dem siebten Tag nach Ostern im Sinne von Art. 22a Abs. 1 Bst. a VwVG eingehalten. Die entsprechende Prozessvoraussetzung ist somit erfüllt. Dies würde selbst dann gelten, wenn die angefochtene Verfügung einen Entscheid auf dem Gebiet

der internationalen Amtshilfe in Steuersachen bilden würde, was fraglich ist (vgl. hinten E. 10):

Zwar schliesst im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen Art. 5 Abs. 2 StAhiG einen Fristenstillstand im Sinne von Art. 22a Abs. 1 VwVG aus. Indessen richtet sich das vorliegende Beschwerdeverfahren nicht nach dem StAhiG, sondern ausdrücklich «nach den allgemeinen Bestimmungen der Bundesrechtspflege» (Art. 4 Abs. 4 Satz 2 IQG), also – wie ausgeführt (E. 1.2) – nach dem VGG und dem VwVG. Die fehlende Massgeblichkeit des StAhiG für das gegenwärtige Beschwerdeverfahren vor Bundesverwaltungsgericht ergibt sich auch im Umkehrschluss aus Art. 35 IQG, welcher (einzig) in Bezug auf den – eine in casu nicht einschlägige Thematik betreffenden – 9. Abschnitt des IQG (Art. 31 ff. IQG) die Steueramtshilfegesetzgebung für sinngemäss anwendbar erklärt.

Ein Stillstand der vorliegend in Frage stehenden Beschwerdefrist im Sinne von Art. 22a Abs. 1 Bst. a VwVG wäre selbst dann zu bejahen, wenn angenommen würde, dass in Konstellationen wie der vorliegenden zwei sich widersprechende Normen aufeinandertreffen (nämlich Art. 5 Abs. 2 StAhiG mit dem Ausschluss des Fristenstillstandes zum einen und Art. 4 Abs. 4 Satz 2 IQG, der in Verbindung mit Art. 22a Abs. 1 VwVG einen solchen Stillstand der Fristen vorsieht, zum anderen). Denn zum einen regelt Art. 4 Abs. 4 Satz 2 IQG ein bestimmtes Beschwerdeverfahren (bei Einmalzahlungen) und wäre demgegenüber Art. 5 Abs. 2 StAhiG als allgemeinere Norm zu verstehen. Zum anderen bestünde kein Grund zur Annahme, dass der Gesetzgeber mit der jüngeren Norm von Art. 5 Abs. 2 StAhiG die Vorschrift von Art. 4 Abs. 4 Satz 2 IQG ausser Kraft setzen wollte (vgl. zur Frage, unter welchen Voraussetzungen ein älteres Spezialgesetz einem jüngeren allgemeinen Gesetz vorgehen kann [«lex posterior generalis non derogat legi priori speciali»] BGE 123 II 534 E. 2d, 115 Ib 88 E. 2c, 96 I 485 E. 5). Hätte der Gesetzgeber für Beschwerdeverfahren vor Bundesverwaltungsgericht betreffend Einmalzahlung nach dem IQG den allgemeingültigen Fristenstillstand beseitigen wollen, hätte er diesbezüglich bereits bei Erlass des IQG ausdrücklich eine Regelung getroffen und damit nicht bis zum Erlass des nur rund drei Monate später verabschiedeten StAhiG zugewartet (vgl. auch Botschaft vom 18. April 2012 zur Genehmigung der Abkommen mit Deutschland über die Zusammenarbeit im Steuer- und im Finanzmarktbereich und mit dem Vereinigten Königreich über die Zusammenarbeit im Steuerbereich sowie zum Bundesgesetz über die internationale Quellenbesteuerung [nachfolgend: Botschaft zum IQG], BBl 2012

4943 ff., 5028, wonach [im Bereich des 9. Abschnittes des IQG] eine direkte Anwendbarkeit des *im Entwurf vorliegenden Steueramtshilfegesetzes* nicht angemessen sei).

1.7 Unter Vorbehalt des hiervor in E. 1.4 Ausgeführten ist auf die Beschwerde grundsätzlich einzutreten (vgl. aber bezüglich der Anfechtung von Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Verfügung hinten E. 4.3.2 und 7).

2.

2.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Rüge der Unangemessenheit erheben (Art. 49 Bst. c VwVG).

2.2 Verwaltungsverordnungen sind Meinungsäusserungen der Verwaltung über die Auslegung der anwendbaren Gesetzesbestimmungen (vgl. Urteil des BGer 2A.321/2002 vom 2. Juni 2003 E. 3.2.1, m.w.H.). Sie sollen eine einheitliche, gleichmässige und sachrichtige Praxis des Gesetzesvollzugs sicherstellen (MICHAEL BEUSCH, Was Kreisschreiben dürfen und was nicht, in: Der Schweizer Treuhänder 2005 S. 613 ff.). Verwaltungsverordnungen sind für die als eigentliche Adressaten figurierenden Verwaltungsbehörden verbindlich, wenn sie nicht klarerweise einen verfassungs- oder gesetzwidrigen Inhalt aufweisen (vgl. BVGE 2010/33 vom 3. Juni 2010 E. 3.3.1, m.w.H.). Nicht verbindlich sind Verwaltungsverordnungen dagegen für die Justizbehörden, deren Aufgabe es ist, die Einhaltung von Verfassung und Gesetz im Einzelfall zu überprüfen (ANDRÉ MOSER et al., Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, N. 2.173 f.). Die Gerichte sollen Verwaltungsverordnungen bei ihrem Entscheid allerdings mitberücksichtigen, sofern diese eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Dies gilt umso mehr, als es nicht die Aufgabe der Gerichte ist, als Zweitinterpreten des der Verwaltungsverordnung zugrunde liegenden Erlasses eigene Zweckmässigkeitsüberlegungen an die Stelle des Vollzugskonzepts der zuständigen Verwaltungsbehörde zu setzen (BGE 123 II 16 E. 7; Urteil des BVGer A-5017/2013 vom 15. Juli 2014 E. 3.1).

2.3 Ein Entscheid einer sachlich und funktionell unzuständigen Behörde leidet an einem schwerwiegenden Mangel, welcher praxisgemäss einen Nichtigkeitsgrund darstellt, es sei denn, der verfügenden Behörde komme

auf dem betreffenden Gebiet allgemeine Entscheidungsgewalt zu oder der Schluss auf Nichtigkeit vertrüge sich nicht mit der Rechtssicherheit (BGE 137 III 217 E. 2.4.3, 127 II 32 E. 3g). Die Nichtigkeit einer Verfügung hat zur Folge, dass sie von Anfang an keine Rechtswirkung entfaltet. Die Nichtigkeit ist von Amtes wegen zu beachten und kann von jedermann jederzeit geltend gemacht werden. Aufgrund ihrer fehlenden Rechtswirkung kann eine nichtige Verfügung auch nicht Anfechtungsobjekt einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde sein, weshalb auf eine entsprechende Beschwerde nicht einzutreten ist. Jedoch ist die Nichtigkeit im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens sowie im Dispositiv festzustellen (BGE 129 V 485 E. 2.3, 127 II 32 E. 3g; BVGE 2008/59 E. 4.3).

2.4 Praxisgemäss können nicht besonders schwerwiegende Mängel des vorinstanzlichen Verfahrens im Rahmen des Beschwerdeverfahrens ausnahmsweise geheilt werden, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt wie die Rechtslage frei überprüfen kann. Die Heilung eines allfälligen Mangels soll aber die Ausnahme bleiben (vgl. BVGE 2007/27 E. 10.1, m.w.H.).

Die genannte Rechtsprechung zur Heilung von Verfahrensfehlern hat in der Regel Verletzungen des rechtlichen Gehörs (vgl. Art. 29 Abs. 2 BV; Art. 29 VwVG) zum Gegenstand. Die Heilung muss aber auch bei anderen Verfahrensfehlern möglich sein (vgl. zur Heilung von Zuständigkeitsfehlern Urteil des BGer 1C_423/2012 vom 15. März 2013 E. 2.6; Entscheid der Eidgenössischen Personalrekurskommission vom 16. Juni 2004, VPB 68.150 E. 3c).

3.

3.1

3.1.1 Das Abkommen UK legt im Kontext der Nachversteuerung von Vermögenswerten bei einer schweizerischen Zahlstelle von im Vereinigten Königreich ansässigen betroffenen Personen verschiedene Stichtage fest. «Stichtag 2» im Sinne des Abkommens ist der 31. Dezember 2010 (Art. 2 Abs. 1 Bst. m zweiter Gedankenstrich Abkommen UK). Als «Stichtag 3» gilt der letzte Tag desjenigen Monats, welcher einem Zeitraum von vier Monaten nach dem Inkrafttreten des Abkommens UK folgt (Art. 2 Abs. 1 Bst. m dritter Gedankenstrich Abkommen UK), also der 31. Mai 2013. Die weiteren im Abkommen definierten Stichtage sind hier nicht von Interesse.

Als «schweizerische Zahlstellen» gelten im Rahmen der Nachversteuerungsregelungen namentlich Banken nach dem schweizerischen Bankengesetz vom 8. November 1934 (BankG; SR 952.0) (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. e Abkommen UK). «Betroffene Person» im Sinne des Abkommens UK ist insbesondere eine im Vereinigten Königreich ansässige natürliche Person, die «als Vertragspartner einer schweizerischen Zahlstelle Konto- oder Depotinhaber sowie nutzungsberechtigte Person der entsprechenden Vermögenswerte ist» (Art. 2 Abs. 1 Bst. h Abkommen UK). Für die Zwecke des hier interessierenden Teils des Abkommens betreffend «Regularisierung der Vergangenheit» ist die Ansässigkeit am Stichtag 2 massgebend (Art. 3 Abs. 3 Abkommen UK).

Als «non-UK domiciled individual» gilt nach Art. 2 Abs. 1 Bst. j Unterbst. i Abkommen UK für den Teil 2 des Abkommens «eine Person, die zum Stichtag 2 ihren Wohnsitz nicht im Vereinigten Königreich hatte und die Inanspruchnahme der 'Remittance Basis'-Besteuerung für das am 5. April 2011 oder das am 5. April 2012 endende Steuerjahr beantragt hatte und dies nach dem Bescheinigungsprozess nach Artikel 4 überprüft wurde».

3.1.2 Gemäss Art. 5 Abs. 1 Abkommen UK hat eine betroffene Person, die kein «non-UK domiciled individual» ist und bei einer schweizerischen Zahlstelle an den Stichtagen 2 und 3 (also am 31. Dezember 2010 und 31. Mai 2013; vgl. E. 3.1.1) Vermögenswerte hält, die Möglichkeit, «entweder die schweizerische Zahlstelle anzuweisen, auf den Vermögenswerten eine Einmalzahlung nach Artikel 9 Absatz 2 vorzunehmen, oder die schweizerische Zahlstelle zu einer Meldung nach Artikel 10 zu ermächtigen».

Eine betroffene Person muss der schweizerischen Zahlstelle spätestens per Stichtag 3 schriftlich mitteilen, welche der erwähnten beiden Möglichkeiten sie für die am Stichtag 3 bestehenden Konten oder Depots auswählt (Art. 7 Abs. 1 Satz 1 Abkommen UK).

Wählt die betroffene Person bis am Stichtag 3 (31. Mai 2013) keine dieser beiden Varianten, erhebt die schweizerische Zahlstelle laut Art. 5 Abs. 3 Abkommen UK die Einmalzahlung nach Art. 9 Abs. 2 Abkommen UK.

3.1.3 Unter Vorbehalt hier nicht einschlägiger Ausnahmen (Art. 8 und Art. 13 Abkommen UK) erhebt die schweizerische Zahlstelle gemäss Art. 9 Abs. 1 Abkommen UK per Stichtag 3 eine Einmalzahlung auf den Vermögenswerten der betroffenen Person. Diese Regelung gelangt – wie aufge-

zeigt – insbesondere dann automatisch zur Anwendung, wenn eine betroffene Person, die kein «non-UK domiciled individual» ist und bei einer schweizerischen Zahlstelle an den Stichtagen 2 und 3 (also am 31. Dezember 2010 und 31. Mai 2013; vgl. E. 3.1.1) Vermögenswerte hält, bis zum Stichtag 3 keine schriftliche Mitteilung abgegeben hat, ob sie die schweizerische Zahlstelle zur freiwilligen Meldung nach Art. 10 Abkommen UK ermächtigt oder die steuerliche Regularisierung stattdessen bei den betreffenden Konten oder Depots durch Einmalzahlung erfolgen soll (vgl. E. 3.1.2).

Gleichzeitig mit der Erhebung der Einmalzahlung ist gemäss Art. 9 Abs. 4 Abkommen UK seitens der schweizerischen Zahlstelle zuhanden der betroffenen Person eine Bescheinigung «in der vorgeschriebenen Form» auszustellen. Die Bescheinigung gilt als genehmigt, wenn die betroffene Person nicht innerhalb von 30 Tagen nach deren Zustellung Einspruch erhebt (Art. 9 Abs. 4 Satz 2 Abkommen UK).

Gemäss Art. 9 Abs. 5 Abkommen UK überweist die schweizerische Zahlstelle bei Genehmigung der Bescheinigungen die erhobenen Einmalzahlungen jeweils monatlich an die zuständige schweizerische Behörde. Überweisungsempfängerin ist dabei (gemäss Art. 2 Abs. 1 Bst. d zweiter Gedankenstrich Abkommen UK in Verbindung mit Art. 5 Abs. 1 IQG) die ESTV. Die ESTV leitet die Einmalzahlungen nach Abzug einer Aufwandsentschädigung bzw. unter Rückbehalt einer Bezugsprovision jeweils monatlich an die zuständige Behörde des Vereinigten Königreichs weiter (Art. 9 Abs. 5 Satz 4 in Verbindung mit Art. 35 Abkommen UK).

3.1.4 Ist die Einmalzahlung im Sinne von Art. 9 Abkommen UK von der schweizerischen Zahlstelle zu Unrecht erhoben worden, erstattet die zuständige Behörde des Vereinigten Königreichs gemäss Art. 15 Abs. 3 Abkommen UK bei Erhalt der entsprechenden Nachweise die Einmalzahlung einschliesslich Zinsen abzüglich der anteilsmässigen Aufwandsentschädigung zurück.

3.2

3.2.1 Laut Art. 4 Abs. 1 IQG erheben die schweizerischen Zahlstellen die Einmalzahlungen gemäss dem jeweils anwendbaren Abkommen.

3.2.2 Die betroffene Person kann innert 30 Tagen nach Zustellung der Bescheinigung der Einmalzahlung gegenüber der schweizerischen Zahlstelle schriftlich erklären, mit dieser Bescheinigung nicht einverstanden zu sein

(vgl. Art. 4 Abs. 3 Satz 1 IQG). Gegebenenfalls bemüht sich die schweizerische Zahlstelle mit der betroffenen Person um eine einvernehmliche Lösung in Übereinstimmung mit dem anwendbaren Abkommen (vgl. Art. 4 Abs. 3 Satz 2 IQG). Innert 60 Tagen nach Zustellung der schriftlichen Erklärung erstellt die schweizerische Zahlstelle eine neue Bescheinigung oder bestätigt die Gültigkeit der ersten Bescheinigung (Art. 4 Abs. 3 Satz 3 IQG).

Gemäss Art. 4 Abs. 4 Satz 1 IQG gilt eine Bescheinigung als genehmigt, wenn die betroffene Person nicht innerhalb von 30 Tagen nach Zustellung der neuen Bescheinigung oder der Bestätigung der Gültigkeit der ersten Bescheinigung bei der ESTV schriftlich den Erlass einer Verfügung beantragt.

3.2.3 Art. 11 IQG sieht vor, dass die betroffene Person, wenn sie bei der zuständigen Behörde des Partnerstaates die Erstattung einer zu Unrecht erhobenen Einmalzahlung erwirkt hat, gegenüber der ESTV unter näher umschriebenen Voraussetzungen Anspruch auf Erstattung der abgezogenen Bezugsprovision hat.

3.2.4 Laut Art. 21 Abs. 1 IQG sorgt die ESTV für die richtige Anwendung der Vorschriften der Abkommen und des IQG, soweit dieses nichts anderes bestimmt. Ferner erlässt die ESTV gemäss Art. 21 Abs. 2 IQG alle Verfügungen und trifft sie alle Entscheide, welche für die Anwendung dieser Vorschriften notwendig sind.

Gemäss Art. 36 Abs. 1 IQG überprüft die ESTV die Erfüllung der Pflichten der schweizerischen Zahlstellen im Zusammenhang mit der Durchführung der Abkommen. Stellt sie fest, dass eine schweizerische Zahlstelle ihren Pflichten nicht oder mangelhaft nachgekommen ist, gibt sie der Zahlstelle Gelegenheit zur Stellungnahme zu den festgestellten Mängeln (Art. 36 Abs. 3 IQG). Wenn sich die schweizerische Zahlstelle und die ESTV nicht einigen können, erlässt Letztere eine Verfügung (Art. 36 Abs. 4 IQG). Laut Art. 36 Abs. 5 IQG erlässt die ESTV auf Antrag eine Feststellungsverfügung über die Zahlstelleneigenschaft (Bst. a), die Grundlagen der Erhebung der Einmalzahlungen, der abgeltenden Steuer oder der Abgeltungszahlung (Bst. b), den Inhalt der Meldungen nach Art. 6 oder 16 IQG (Bst. c) und den Inhalt der Bescheinigungen (Bst. d).

3.2.5 Art. 37 IQG sieht vor, dass das VwVG anwendbar ist, soweit das IQG nichts anderes bestimmt.

3.3 In der Wegleitung der ESTV vom Juli 2013 zu den Abkommen über die Zusammenarbeit mit anderen Staaten im Steuerbereich und dem Bundesgesetz über die internationale Quellenbesteuerung (IQG), Steuerliche Regularisierung / Nachversteuerung von Vermögenswerten (im Folgenden: Wegleitung Regularisierung), ist festgehalten, dass die Zahlstelle bis zur Genehmigung der Bescheinigung gegen Rücknahme der Bescheinigung Stornierungen vornehmen kann und nach erfolgter Genehmigung der Bescheinigung eine (vollständige oder teilweise) Stornierung der ohne rechtlichen Grund erhobenen und abgelieferten Einmalzahlung durch die Zahlstelle nicht zulässig ist (vgl. Rz. 232 f. Wegleitung Regularisierung).

Nach der Wegleitung richtet sich die Einhaltung der 30-tägigen Frist von Art. 4 Abs. 4 IQG (Frist für den Antrag auf Erlass einer Verfügung der ESTV) nach den Art. 21 ff. VwVG (Rz. 327 Wegleitung Regularisierung).

3.4 Völkerrechtliche Verträge sind nach den Auslegungsregeln des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (SR 0.111; VRK; für die Schweiz seit 6. Juni 1990 in Kraft) auszulegen. Die Auslegung nach Art. 31 VRK ist ein einheitlicher Vorgang und stützt sich auf den Wortlaut der vertraglichen Bestimmung gemäss seiner gewöhnlichen Bedeutung, Ziel und Zweck des Vertrages, Treu und Glauben sowie den Zusammenhang. Dabei haben die einzelnen Auslegungselemente den gleichen Stellenwert (BVGE 2010/7 E. 3.5; MARK E. VILLIGER, Articles 31 and 32 of the Vienna Convention on the Law of Treaties in the Case-Law of the European Court of Human Rights, in: Internationale Gemeinschaft und Menschenrechte, Festschrift für Georg Ress, Köln 2005, S. 327; JEAN-MARC SOREL, in: Olivier Corten/Pierre Klein [Hrsg.], Les conventions de Vienne sur le droit des traités: Commentaires article par article, 3. Bd., Brüssel 2006, N. 8 zu Art. 31 VRK). Ergänzende Auslegungsmittel sind die Vertragsmaterialien und die Umstände des Vertragsabschlusses, welche – nur, aber immerhin – zur Bestätigung oder bei einem unklaren oder widersprüchlichen Auslegungsergebnis heranzuziehen sind (Art. 32 VRK; vgl. dazu auch MICHAEL BEUSCH, Der Einfluss «fremder» Richter – Schweizer Verwaltungsrechtspflege im internationalen Kontext, in: SJZ 109/2013 S. 349 ff., S. 351 f.). Der Grundsatz von Treu und Glauben ist als leitender Grundsatz der Staatsvertragsauslegung während des gesamten Auslegungsvorgangs zu beachten (vgl. BVGE 2010/7 E. 3.5.3; s. zur ganzen Erwägung auch Urteil des BVGer A-2708/2013 vom 28. August 2013 E. 3.3.1).

4.

4.1 Vorliegend hat die Beschwerdeführerin in Bezug auf die Beschwerdegegnerin per 31. Mai 2013, also per Stichtag 3, eine Einmalzahlung erhoben und der Beschwerdegegnerin dazu eine in Englisch abgefasste Bescheinigung mit Datum vom 8. Juli 2013 ausgestellt. Die Beschwerdegegnerin hat diese Bescheinigung mit einer als «appeal» bezeichneten Eingabe vom 2. August 2013 bei der ESTV angefochten.

4.2 Nach der hiervor dargestellten abkommensrechtlichen Ordnung gilt die von der Bank mit der Erhebung der Einmalzahlung per Stichtag 3 auszustellende Bescheinigung als genehmigt, wenn die betroffene Person nicht innert 30 Tagen nach deren Zustellung Einspruch erhebt (vgl. E. 3.1.3). Wird die Bescheinigung auf diese Weise genehmigt, besteht bei einer zu Unrecht erhobenen Einmalzahlung nach dem Abkommen UK einzig noch die Möglichkeit, die Einmalzahlung (einschliesslich Zinsen, aber abzüglich der anteilsmässigen Aufwandentschädigung) gegen Vorlage entsprechender Nachweise von der zuständigen Behörde des Vereinigten Königreichs zurückerstattet zu erhalten (vgl. E. 3.1.4).

Es stellt sich die Frage, ob die erwähnte Genehmigungsfiktion auch dann greift, wenn der Einspruch – wie vorliegend die Eingabe der Beschwerdegegnerin vom 2. August 2013 – zwar fristgerecht, aber anders als gesetzlich vorgeschrieben (vgl. E. 3.2.2) statt bei der Zahlstelle bei der ESTV erhoben wurde.

4.2.1 Im Abkommen UK ist weder ausdrücklich noch sinngemäss geregelt, unter welchen Voraussetzungen die Frist zur Erhebung eines Einspruchs gegen die mit der Erhebung der Einmalzahlung per Stichtag 3 auszustellende Bescheinigung als gewahrt gilt. Mangels abkommensrechtlicher Regelung richtet sich die Fristwahrung nach dem nationalen Recht.

4.2.2 Nach Art. 21 Abs. 2 VwVG gilt die Frist als gewahrt, wenn eine Partei rechtzeitig an eine unzuständige Behörde gelangt. Der unzuständigen Behörde kommt gemäss Art. 8 Abs. 1 VwVG die Pflicht zu, die Angelegenheit ohne Verzug an die zuständige Behörde zu überweisen. Es handelt sich bei dieser Regelung um den Ausdruck eines allgemeinen Rechtsgrundsatzes, nach welchem ein Rechtssuchender ohne triftige Gründe nicht um die Behandlung eines Begehrens durch die zuständige Behörde gebracht werden soll (BGE 130 III 515 E. 4; URS PETER CAVELTI, in: Christoph Auer et al. [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren

[VwVG], 2008, Art. 21 N. 14; ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl. 2010, N. 195; KÖLZ et al., a.a.O., N. 398). Die Regel, dass eine rechtzeitig bei einer unzuständigen Behörde eingereichte Eingabe als fristwahrend gilt, muss jedenfalls in sämtliche Verfahren, in denen eidgenössische Behörden Verwaltungsrecht des Bundes anwenden, massgebend sein, soweit ihrer Geltung nicht besondere Vorschriften oder die besondere Natur eines bestimmten Verfahrens entgegenstehen (BGE 101 Ib 99 E. 2a). Keine Rolle spielt dabei, ob das entsprechende Verfahren von der Anwendbarkeit des VwVG ausgenommen ist (vgl. CAVELTI, a.a.O., Art. 21 N. 14). Auch die Weiterleitungspflicht ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ein allgemein geltendes Prinzip, das sich ohne gegenteilige Regelung auf die gesamte Rechtordnung bezieht (BGE 127 III 567 E. 3b, 123 II 231 E. 8b; MICHEL DAUM, in: Auer et al. [Hrsg.], a.a.O., Art. 8 N. 1).

4.2.3 Mit Blick auf den allgemeinen Rechtsgrundsatz, wonach ein Rechtssuchender ohne triftige Gründe nicht um die Behandlung eines Begehrens durch die zuständige Behörde gebracht werden soll (E. 4.2.2), und angesichts der Bestimmung von Art. 37 IQG, wonach das VwVG anwendbar ist, soweit das IQG nichts anderes bestimmt (E. 3.2.5), drängt es sich auf, Art. 21 Abs. 2 VwVG bei der Prüfung der Wahrung der Frist für die Erhebung des Einspruchs bei der Zahlstelle zumindest analog anzuwenden. Nichts daran ändern kann aus den genannten Gründen der Umstand, dass sich aus der vorn genannten Stelle der Wegleitung im Umkehrschluss zu ergeben scheint, dass die Einhaltung der Frist für den Einspruch bei der Zahlstelle im Sinne von Art. 4 Abs. 3 Satz 1 IQG – anders als die Frist nach Art. 4 Abs. 4 IQG – nicht nach Art. 21 ff. VwVG zu beurteilen ist (vgl. E. 3.3 am Ende).

Auch Art. 8 Abs. 1 VwVG muss zumindest analog greifen, wenn – wie vorliegend – die ESTV einen in die Zuständigkeit der Zahlstelle fallenden Einspruch der betroffenen Person erhält. Letzteres gilt unabhängig davon, ob die Zahlstelle als «Behörde» im Sinne dieser Vorschrift betrachtet werden kann.

4.2.4 Nach dem Gesagten ist der zu Unrecht bei der ESTV eingereichte Einspruch der Beschwerdegegnerin vom 2. August 2013 als fristwahrend zu qualifizieren. Demnach kann die Bescheinigung der Beschwerdeführerin vom 8. Juli 2013 nicht als aufgrund verpasster Einspruchsfrist genehmigt betrachtet werden. Es folgt aus dem Ausgeführten zudem, dass die

ESTV den Einspruch an die dafür zuständige Beschwerdeführerin hätte überweisen müssen.

Der angefochtene Entscheid erweist sich vor diesem Hintergrund als bundesrechtswidrig, ist doch nach dem Ausgeführten davon auszugehen, dass die ESTV in Missachtung der (funktionellen) Zuständigkeit der Beschwerdeführerin für das Einspruchsverfahren betreffend die Bescheinigung der Beschwerdeführerin vom 8. Juli 2013 den irrtümlich bei ihr eingereichten Einspruch materiell beurteilt hat. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage der Nichtigkeit oder Teilnichtigkeit der angefochtenen Verfügung.

4.3 Wie ausgeführt, stellt die sachliche oder funktionelle Unzuständigkeit regelmässig einen Nichtigkeitsgrund dar. Die Rechtsprechung erachtet eine durch eine sachlich und funktionell unzuständige Behörde erlassene Verfügung aber dann nicht als nichtig, wenn der verfügenden Behörde auf dem betreffenden Gebiet allgemeine Entscheidungsgewalt zukommt (vgl. E. 2.3).

4.3.1 Im Bereich der hier interessierenden steuerlichen Regularisierung von Vermögenswerten bei schweizerischen Zahlstellen ist jedenfalls insoweit von einer allgemeinen Entscheidungsgewalt der ESTV auszugehen, als ihr die vorn in E. 3.2.4 genannten Kontroll- und Verfügungsbefugnisse zukommen und die Beschwerdegegnerin gegen eine die Gültigkeit der ersten Bescheinigung bestätigenden Bescheinigung der Beschwerdeführerin an die ESTV gelangt wäre bzw. hätte gelangen können (E. 3.2.2). Deshalb erscheint die vorliegend angefochtene Verfügung trotz der funktionellen Unzuständigkeit der ESTV insoweit nicht als nichtig, als diese Behörde damit, nämlich teilweise mit der in Dispositiv-Ziff. 1 des angefochtenen Entscheids verfügten Gutheissung des Einspruchs sowie mit der in Dispositiv-Ziff. 3 Satz 1 des angefochtenen Entscheids getroffenen Feststellung, dass die Einmalzahlung zu Unrecht vorgenommen worden ist, über die Rechtmässigkeit der Bescheinigung der Beschwerdeführerin vom 8. Juli 2013 befunden hat. Auch führt die Unzuständigkeit der ESTV mit Blick auf ihre erwähnte allgemeine Entscheidungsgewalt nicht zur Nichtigkeit ihrer Feststellung, dass das Abkommen UK auf die Beschwerdegegnerin keine Anwendung findet (vgl. Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids).

4.3.2 Insoweit, als die Vorinstanz freilich mit der angefochtenen Verfügung darüber hinausgehend die Beschwerdeführerin unter Gutheissung des entsprechenden einspruchsweise gestellten Antrages verpflichtet, der Beschwerdegegnerin die Einmalzahlung zurückzuvergüten (vgl. Dispositiv-

Ziff. 1 und Dispositiv-Ziff. 3 Satz 2 des angefochtenen Entscheids), ist jedoch fraglich, ob der ESTV allgemeine Entscheidungsgewalt zukam:

Zwar kommt der ESTV – wie ausgeführt – die Aufgabe zu, unter Vorbehalt abweichender Vorschriften des IQG für die richtige Anwendung der Vorschriften der Abkommen und des IQG zu sorgen (vgl. Art. 21 Abs. 1 IQG) und kann sie alle Entscheide treffen, welche für die Anwendung dieser Vorschriften notwendig sind (Art. 21 Abs. 2 IQG). Auch steht ihr nach Art. 36 Abs. 1 und 4 IQG die Kompetenz zu, die Erfüllung der Pflichten der schweizerischen Zahlstellen «im Zusammenhang mit der Durchführung der Abkommen» zu überprüfen und dabei bei fehlender Einigung mit der jeweils betroffenen Zahlstelle Verfügungen zu erlassen (vgl. E. 3.2.4). Indessen besteht weder eine Vorschrift des Abkommens UK noch des IQG, welche die Zahlstelle zur Rückvergütung von bereits erhobenen Einmalzahlungen *verpflichtet*. Auch bietet die Wegleitung keine Grundlage für eine solche Verpflichtung, da sie als Verwaltungsverordnung grundsätzlich keine Rechte und Pflichten der Bürger umschreibt (vgl. BGE 128 I 167 E. 4.3; vorn E. 2.2) und die in der Wegleitung enthaltene Regelung überdies nur von der Möglichkeit, nicht aber von einer Pflicht zur Stornierung von Einmalzahlungen bis zur Genehmigung der Bescheinigung spricht (vgl. E. 3.3). Eine Pflicht der Zahlstelle, eine zu Unrecht erhobene Einmalzahlung zurückzuerstatten, könnte sich zwar allenfalls aus zivilrechtlichen Rechtsgrundlagen bzw. dem Rechtsverhältnis zwischen der Zahlstelle und der betroffenen Person ergeben. Die Sicherstellung der Einhaltung einer entsprechenden Pflicht fällt aber, da es sich nicht um eine Pflicht der Zahlstelle im Sinne von Art. 36 Abs. 1 IQG handelt und in diesem Zusammenhang weder Vorschriften des Abkommens UK noch des IQG in Frage stehen, nicht in den Zuständigkeitsbereich der ESTV.

Da insoweit keine Gründe ersichtlich sind, welche die Annahme der Nichtigkeit als mit der Rechtssicherheit nicht vereinbar erscheinen lassen, ist die angefochtene Verfügung nach dem Gesagten (mangels sowohl funktioneller als auch sachlicher Zuständigkeit und mangels allgemeiner Entscheidungsgewalt der ESTV) nichtig, soweit die Beschwerdeführerin dazu verpflichtet wird, der Beschwerdegegnerin die Einmalzahlung zurückzuvergüten.

4.4 Bezüglich der nach dem Gesagten nicht als nichtig, sondern als anfechtbar zu qualifizierenden Teile der angefochtenen Verfügung (vgl. E. 4.3.1) kann der Mangel der fehlenden Zuständigkeit der Vorinstanz

als im vorliegenden Verfahren geheilt gelten, da das Bundesverwaltungsgericht über umfassende Kognition verfügt und die Verfahrensbeteiligten Gelegenheit zur Äusserung erhalten haben (vgl. E. 2.1 und 2.4). Auch eine allfällige Verletzung von Gehörs- und anderen Rechten der Beschwerdeführerin auf Teilnahme am vorinstanzlichen Verfahren könnte aus diesen Gründen als geheilt gelten. Es kann hier deshalb insbesondere offen bleiben, ob die Beschwerdeführerin, obschon sie bei Einhaltung des im IQG vorgesehenen Verfahrens als «Vorinstanz» der ESTV zu betrachten ist, im Verfahren vor der ESTV Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV; Art. 29 VwVG) hatte (vgl. zur Frage, ob Vorinstanzen der Anspruch auf rechtliches Gehör zusteht, BERNHARD WALDMANN/JÜRG BICKEL, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], a.a.O., Art. 29 N. 32) und die entsprechenden Gehörsrechte gegebenenfalls – wie die Beschwerdeführerin geltend macht – verletzt worden sind.

4.5 Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Vorinstanz habe (auch deshalb) auf den Einspruch der Beschwerdegegnerin nicht eintreten dürfen, weil Letztere offensichtlich im Begriff sei, die ihrer Auffassung nach zu Unrecht erhobene Einmalzahlung gestützt auf Art. 15 Abs. 3 Abkommen UK von den Behörden des Vereinigten Königreichs zurückzufordern. Dieses Vorbringen ist, soweit es um die Frage der Genehmigung der Bescheinigung vom 8. Juli 2013 geht, unbegründet:

Der Rückforderungsanspruch nach Art. 15 Abs. 3 Abkommen UK setzt den Nachweis voraus, dass die Einmalzahlung zu Unrecht erhoben wurde (vgl. E. 3.1.4). Aus diesem Grund und weil die Beschwerdegegnerin die Einmalzahlung von der zuständigen Behörde des Vereinigten Königreichs unbestrittenermassen noch nicht zurückerstattet erhalten hat, hatte die Beschwerdegegnerin ein schutzwürdiges Interesse an der Behandlung ihres «Einspruches» insoweit, als sie damit eine Qualifikation der streitbetroffenen Bescheinigung als nicht genehmigt anstrebte. Im entsprechenden Umfang stand ihr folglich ein Anspruch auf materielle Behandlung des «Einspruchs» zu. Es kann daher insofern nicht mit Recht geltend gemacht werden, die Vorinstanz hätte auf den Einspruch nicht nur mangels Zuständigkeit (vgl. dazu E. 4.2.4), sondern auch mangels schutzwürdigen Interesses der Beschwerdegegnerin am Erlass eines Entscheids nicht eintreten dürfen.

Die von der ESTV verfügte Gutheissung des mit dem Einspruch gestellten Begehrens auf Rückerstattung der Einmalzahlung ist nichtig (vgl. E. 4.3.2). Diesbezüglich erübrigen sich folglich Ausführungen zur Frage, ob ein

schutzwürdiges Interesse der Beschwerdegegnerin an ihrem Einspruch bestand.

Wie im Folgenden aufgezeigt wird, kann im Übrigen offen bleiben, ob die ESTV befugt war, die Feststellung der Nichtanwendbarkeit des Abkommens UK gemäss Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids zu treffen (vgl. E. 6).

5.
Es gilt nach dem Gesagten zunächst zu prüfen, ob die Vorinstanz mit der angefochtenen Verfügung zu Recht sinngemäss die Bescheinigung der Beschwerdeführerin vom 8. Juli 2013 als nicht genehmigt qualifiziert hat.

5.1 Es ist vorliegend zu Recht unbestritten, dass die Voraussetzungen für die Erhebung der Einmalzahlung nicht erfüllt waren, weil die Beschwerdegegnerin am Stichtag 2 (31. Dezember 2010) (aufgrund ihres Wohnsitzes in der Schweiz) nicht mehr im Vereinigten Königreich ansässig und sie damit für die Zwecke des vorliegend in Frage stehenden Teils 2 des Abkommens UK keine «betroffene Person» war (vgl. E. 3.1.1). Die Beschwerdeführerin stellt sich aber sinngemäss auf den Standpunkt, die von ihr ausgestellte Bescheinigung vom 8. Juli 2013 müsse als genehmigt gelten, da sie vom Fehlen der Ansässigkeit der Beschwerdegegnerin im Vereinigten Königreich am Stichtag 2 bei der Erhebung der Einmalzahlung per 31. Mai 2013 (unverschuldeterweise) nicht rechtzeitig habe Kenntnis haben können.

5.2 Vorliegend aktenkundig sind ein Schreiben der Beschwerdegegnerin an den zuständigen Sachbearbeiter der Beschwerdeführerin vom 21. Januar 2011 und eine Handnotiz, aus welchen zu entnehmen ist, dass die Beschwerdegegnerin «ab sofort in der Schweiz wohnhaft und angemeldet» ist bzw. «im Juli 2010 in die Schweiz» umgezogen ist. Die genannte Handnotiz figuriert dabei auf einem Schreiben der Beschwerdeführerin vom 26. November 2010 an die Beschwerdegegnerin, in welchem Letztere als Auslandkundin (bzw. Kundin mit Wohnsitz in E._____) behandelt wurde. Der Sachbearbeiter der Beschwerdeführerin bestätigte unterschriftlich, das Schreiben und die Handnotiz am 24. Januar 2011 erhalten zu haben (vgl. Beschwerdebeilagen 7 f.).

Mit dem erwähnten Schreiben vom 21. Januar 2011 und ihrer Handnotiz hat die Beschwerdegegnerin gegenüber der Beschwerdeführerin nach Treu und Glauben erklärt, dass sie aufgrund Zuzuges in die Schweiz im

Juli 2010 nicht mehr als Auslandkundin bzw. als im Vereinigten Königreich wohnhaft zu behandeln ist. Aufgrund dieser Erklärung durfte die Beschwerdeführerin bei der Erhebung der Einmalzahlung per 31. Mai 2013 nicht ohne Weiteres davon ausgehen, dass die Beschwerdegegnerin am Stichtag 2 (31. Dezember 2010) noch in Grossbritannien ansässig war und demnach als betroffene Person im Sinne der Vorschriften betreffend die Regularisierung der Vergangenheit gilt. Nichts daran zu ändern vermag der Umstand, dass die Beschwerdeführerin die Beschwerdegegnerin mit Schreiben vom 10. Dezember 2012 über das Abkommen UK und die Wahlmöglichkeiten der betroffenen Person informiert sowie ihr zugleich die Erhebung einer Einmalzahlung per 31. Mai 2013 im Falle der bis zu diesem Zeitpunkt unterbleibenden Ermächtigung zur freiwilligen Meldung angedroht hat. Ebenso wenig ist entscheidend, dass die Beschwerdegegnerin der Beschwerdeführerin auf letzteres Schreiben hin bis zum 31. Mai 2013 keine Mitteilung machte, ob sie die Nachversteuerung durch Einmalzahlung oder die freiwillige Meldung wünsche. Die Beschwerdeführerin hätte aufgrund des Schreibens der Beschwerdegegnerin vom 21. Januar 2011 und der erwähnten Handnotiz die Voraussetzungen für die Einmalzahlung am Stichtag 3 auf jeden Fall nicht als erfüllt qualifizieren dürfen. Sie hatte somit abkommensrechtlich weder die Pflicht noch die Befugnis, die Einmalzahlung zu erheben und eine diesbezügliche Bescheinigung auszustellen. Deshalb muss die ausgestellte Bescheinigung als nicht genehmigt gelten und ist der angefochtene Entscheid insoweit zu bestätigen. Soweit diesbezüglich (nämlich teilweise hinsichtlich Dispositiv-Ziff. 1 sowie vollumfänglich in Bezug auf Dispositiv-Ziff. 3 Satz 1 des angefochtenen Entscheids) die Aufhebung des angefochtenen Entscheids beantragt wird, ist die Beschwerde somit abzuweisen.

Auch der Beschwerdeantrag, es sei festzustellen, dass diese Bescheinigung als genehmigt gilt, ist, soweit diesbezüglich auf die Beschwerde einzutreten ist (vgl. E. 1.4), entsprechend dem Ausgeführten unbegründet und abzuweisen.

6.

6.1 Es bleibt schliesslich zu untersuchen, ob die Vorinstanz zu Recht mit Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids festgestellt hat, dass das Abkommen UK «vorliegend auf Frau D._____ […] keine Anwendung» findet. Offen bleiben kann in diesem Zusammenhang, ob die Vorinstanz (abgesehen von der Frage der Zuständigkeit) überhaupt befugt war, eine Feststellungsverfügung betreffend die Frage der Anwendbarkeit des Ab-

kommens UK auf die Beschwerdegegnerin im vorliegenden Fall zu erlassen. Denn wie im Folgenden aufgezeigt wird, war die von ihr getroffene Feststellung unrichtig, weshalb die entsprechende Anordnung ohnehin aufzuheben ist:

6.2 Das Abkommen UK macht zwar die Erhebung der Einmalzahlung – wie ausgeführt (E. 3.1.1 ff.) – davon abhängig, dass Vermögenswerte einer am Stichtag 2 (31. Dezember 2010) im Vereinigten Königreich ansässigen Person vorliegen. Indessen kann bei einer zu Unrecht erhobenen Einmalzahlung ein abkommensrechtlicher Rückforderungsanspruch (betreffend die Einmalzahlung einschliesslich Zinsen abzüglich der anteilsmässigen Aufwandsentschädigung) gegenüber der zuständigen Behörde des Vereinigten Königreiches bestehen (vgl. Art. 15 Abs. 3 Abkommen UK; vorn E. 3.1.4), und setzt die Anwendbarkeit der entsprechenden Abkommensbestimmung weder ausdrücklich noch stillschweigend voraus, dass die Person, auf deren Vermögenswerten die Einmalzahlung zu Unrecht erhoben worden ist, am Stichtag 2 im Vereinigten Königreich ansässig war. Dementsprechend wird in der Botschaft zum (hier einschlägigen) IQG (BBl 2012 4977 und 5005) sinngemäss ausgeführt, dass eine Einmalzahlung beispielsweise dann im Sinne von Art. 15 Abs. 3 Abkommen UK zu Unrecht erhoben wurde, wenn die «betroffene Person» (recte: die Person, auf deren Vermögenswerten zu Unrecht die Einmalzahlung erhoben wurde) fälschlicherweise in den Unterlagen der Bank als im Vereinigten Königreich ansässig aufgeführt ist. Entgegen der Auffassung der ESTV bestehen keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass sich die Anwendbarkeit dieser Bestimmung auf Fälle beschränkt, bei welchen die Beendigung der Ansässigkeit der betroffenen Person im Vereinigten Königreich vor dem Stichtag 2 erst *nach* diesem Zeitpunkt der Zahlstelle mitgeteilt worden ist (vgl. dazu Vernehmlassung, S. 6).

7.

Zusammenfassend ergibt sich, dass der angefochtene Entscheid insoweit nichtig ist, als die Beschwerdeführerin damit in diesbezüglicher Gutheissung des Einspruchs vom 2. August 2013 verpflichtet wird, der Beschwerdegegnerin die belastete Einmalzahlung in der Höhe von GBP […] unverzüglich zurückzuvergüten. Demgemäss ist festzustellen, dass Dispositiv-Ziff. 1 des angefochtenen Entscheids teilweise (bzw. bezüglich dieser Verpflichtung zur Rückvergütung) und Dispositiv-Ziff. 3 Satz 2 dieses Entscheids vollumfänglich nichtig sind. Insoweit ist auf die Beschwerde mangels Anfechtungsobjekts nicht einzutreten.

Nach dem Gesagten ist sodann in teilweiser Gutheissung der Beschwerde Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids aufzuheben. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

8.
Zu befinden ist schliesslich über die Verfahrenskosten und eine allfällige Parteientschädigung.

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

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

Vorliegend ist der angefochtene Entscheid – wie ausgeführt – teilweise nichtig und ist insoweit nicht auf die Beschwerde einzutreten. 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, rechtfertigt es sich, insoweit, also etwa zur Hälfte, die Bestimmungen über die Kosten- und Entschädigungsfolgen bei Gegenstandslosigkeit von Verfahren analog anzuwenden (vgl. Urteile des BVGer 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 und A-6829/2010 vom 4. Februar 2011 E. 4).

Wird ein Verfahren gegenstandslos, sind die Verfahrenskosten in der Regel jener Partei aufzuerlegen, 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]).

Damit die teilweise Nichtigkeit des Entscheids der Vorinstanz vom 31. März 2014 festgestellt werden konnte, musste die Beschwerdeführerin die vorliegende Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht einreichen. Das Verfahren wurde insoweit, als der angefochtene Entscheid nichtig ist, nicht durch ein Verhalten der Beschwerdeführerin oder der Beschwerdegegnerin, sondern infolge eines Verhaltens der Vorinstanz notwendig. Der Beschwerdeführerin und der Beschwerdegegnerin sind deshalb insoweit, als die Beschwerde den nichtigen Teil des angefochtenen Entscheids betrifft, nach dem Gesagten keine Kosten aufzuerlegen.

8.1.2 Soweit auf die Beschwerde einzutreten ist, erscheint die Beschwerdeführerin nur bezüglich der Aufhebung der Feststellung, dass das Abkommen UK vorliegend keine Anwendung finde, als obsiegend.

Nach dem Gesagten ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin insgesamt etwa zu einem Viertel unterliegt. Demgemäss hat sie als teilweise unterliegende Partei die auf Fr. 4'500.- festzusetzenden Verfahrenskosten (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 VGKE) im Umfang von Fr. 1'125.- zu tragen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'500.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 3'375.- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

8.1.3 Es fragt sich, ob auch die Beschwerdegegnerin im Umfang von einem Viertel, nämlich bezüglich der Aufhebung von Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids der Vorinstanz, als unterliegend zu betrachten ist und ihr deshalb Kosten aufzuerlegen sind. Zwar hat die Beschwerdegegnerin im vorliegenden Verfahren keine Anträge gestellt. Indessen richten sich Obsiegen sowie Unterliegen grundsätzlich nach den von der beschwerdeführenden Partei gestellten Anträgen, ohne Rücksicht auf die Anträge der Gegenpartei (BGE 128 II 90 E. 2b, 123 V 156 E. 3c, 123 V 159 E. 4b). Hat eine Hauptpartei im erstinstanzlichen Verfahren Anträge gestellt oder das Verfahren veranlasst, kann sie sich ihrer Kostenpflicht in dem von einer anderen Partei angestrengten Beschwerdeverfahren nicht damit entziehen, dass sie dort keine Anträge stellt; sie bleibt notwendige Gegenpartei und folglich kostenpflichtig, soweit sie mit ihren im erstinstanzlichen Verfahren gestellten Anträgen unterliegt (BGE 128 II 90 E. 2b; Urteil des BGer 2C_434/2013 vom 18. Oktober 2013 E. 2.4).

Die Beschwerdegegnerin hat vorliegend bei der Vorinstanz weder ausdrücklich noch sinngemäss die mit Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids getroffene Feststellung beantragt, dass das Abkommen UK auf sie keine Anwendung findet. Mit Blick auf die Ausführungen in ihrem Schreiben vom 2. August 2013 an die ESTV muss stattdessen nach Treu und Glauben davon ausgegangen werden, dass sie einzig zur Wahrung ihres Interesses an der Rückerstattung der Einmalzahlung an die Vorinstanz gelangte. Die in der Folge zu Unrecht seitens der Vorinstanz mit Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids getroffene Feststellung lief diesem Interesse von Beginn weg insoweit diametral zuwider, als damit sinngemäss eine Berufung der Beschwerdegegnerin auf das Abkommen UK zur

Geltendmachung eines Anspruchs auf Rückerstattung der Einmalzahlung ausgeschlossen wurde.

Vor diesem Hintergrund lässt sich nicht annehmen, dass die Beschwerdegegnerin im vorliegenden Beschwerdeverfahren in Bezug auf Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids mit ihren im vorinstanzlichen Verfahren gestellten Anträgen unterliegt. Dementsprechend sind ihr keine Kosten aufzuerlegen.

8.1.4 Der Vorinstanz können keine Kosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

8.2 Nach Art. 64 Abs. 1 VwVG kann die Beschwerdeinstanz der ganz oder teilweise obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zusprechen. Gemäss Art. 9 Abs. 2 VGKE ist keine Entschädigung geschuldet, wenn der Vertreter oder die Vertreterin in einem Arbeitsverhältnis zur Partei steht. Dies ist vorliegend mit Bezug auf die Beschwerdeführerin der Fall, weshalb ihr von vornherein keine Parteientschädigung zuzusprechen ist.

Da der anwaltlich nicht vertretenen Beschwerdegegnerin keine verhältnismässig hohen Kosten entstanden sind, ist ihr ebenfalls keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 7 Abs. 4 VGKE). Auch die Vorinstanz hat keinen Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 7 Abs. 3 VGKE).

9.

Gemäss Art. 5 des Informationsreglements für das Bundesverwaltungsgericht vom 21. Februar 2008 (Informationsreglement; SR 173.320.4) veröffentlicht dieses seine Entscheide sowohl in einer elektronischen Entscheiddatenbank (Art. 6 Informationsreglement, wobei die Entscheide grundsätzlich ungekürzt veröffentlicht werden) als auch in einer amtlichen Entscheidsammlung (BVGE, Art. 7 Informationsreglement). Die Entscheide werden grundsätzlich in anonymisierter Form veröffentlicht (Art. 29 Abs. 2 VGG, Art. 8 Abs. 1 Informationsreglement). Ferner werden nach Art. 4 Abs. 1 Informationsreglement alle Entscheide im Dispositiv mit Rubrum während 30 Tagen nach deren Eröffnung und nach Ablauf der Sperrfristen öffentlich aufgelegt (Art. 42 VGG). Die Entscheide werden in nicht anonymisierter Form aufgelegt, sofern eine Anonymisierung nicht zum Schutz der Persönlichkeit oder anderer privater oder öffentlicher Interessen geboten ist (Art.

4 Abs. 2 Informationsreglement). Gemäss Ziff. 4 Abs. 6 der Richtlinie des Bundesverwaltungsgerichts für die Kommunikation der Rechtsprechung vom 9. Juni 2011 (www.bvger.ch > Medien > Rechtliche Grundlagen, abgerufen am 15. Januar 2015; nachfolgend: Kommunikationsrichtlinie) erhalten die (im Sinne von Art. 13 Informationsreglement) akkreditierten Journalisten in der Regel die nicht anonymisierte Fassung der Urteile; Ausnahmen gelten in bestimmten Sachbereichen wie zum Beispiel dem Steuerrecht.

Zur Wahrung der Interessen der Verfahrensbeteiligten genügt vorliegend eine praxisgemässe Anonymisierung, die Rückschlüsse auf die Beschwerdeführerin und die Beschwerdegegnerin nicht ermöglicht. Das Urteil ist dabei, wie dies für Fälle im Bereich des Steuerrechts vorgesehen ist, auch den akkreditierten Journalisten nur in anonymisierter Form zuzustellen. Dem Anonymisierungsantrag der Beschwerdeführerin (vgl. vorn Bst. D) ist im Übrigen dahingehend Rechnung zu tragen, als auch die öffentliche Auflage des vorliegenden Urteils in anonymisierter Form zu erfolgen hat.

Weitere Ausführungen zum Antrag der Beschwerdeführerin betreffend die Modalitäten der Urteilsveröffentlichung und die Wahrung der Geheimhaltungsinteressen erübrigen sich.

10.
In der Rechtsmittelbelehrung ist (insbesondere) das zulässige ordentliche Rechtsmittel zu nennen (vgl. Art. 35 Abs. 2 VwVG; MOSER et al., a.a.O., N. 3.186).

Laut der Botschaft zum IQG finden die für die internationale Amtshilfe in Steuersachen geltenden Vorschriften des BGG betreffend die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (unter anderem) «auf die nach Artikel 4 Absatz 4 [IQG] […] gefällten Entscheide Anwendung» (BBl 2012 5019).

Trotz der erwähnten Stelle in der Botschaft des Bundesrates ist fraglich, ob das vorliegende Urteil im Sinne des BGG einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen bildet. Denn unter den Begriff der Amtshilfe fallen regelmässig «Massnahmen im Rahmen des Informationsaustausches, die dem ausländischen Staat zur Erfüllung rechtsdurchsetzender Aufgaben in Anwendung verwaltungsrechtlicher Normen dienen» (vgl. CAROLIN HÜRLIMANN-FERSCH, Die Voraussetzungen für die

Amts- und Rechtshilfe in Steuerstrafsachen, 2010, S. 6). Die streitbetroffene steuerliche Regularisierung von Vermögenswerten durch Einmalzahlung geht aber über einen blossen Informationsaustausch hinaus.

Mit Blick auf die vor diesem Hintergrund bestehende Unsicherheit mit Bezug auf den Rechtsweg rechtfertigt es sich, die Rechtsmittelbelehrung vorliegend konditional zu formulieren (vgl. BERNHARD EHRENZELLER, in: Marcel Alexander Niggli et al. [Hrsg.], Basler Kommentar zum Bundesgerichtsgesetz, 2. Aufl. 2011, Art. 112 N. 11; FELIX UHLMANN/ALEXANDRA SCHWANK, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], a.a.O., Art. 35 N. 38).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Im Sinne der Erwägungen wird festgestellt, dass Dispositiv-Ziff. 1 des angefochtenen Entscheids teilweise und Dispositiv-Ziff. 3 Satz 2 des angefochtenen Entscheids vollumfänglich nichtig sind.

2.
Auf die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise – soweit der angefochtene Entscheid nichtig ist – nicht eingetreten. In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird Dispositiv-Ziff. 2 des angefochtenen Entscheids aufgehoben. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3.
Die Verfahrenskosten von Fr. 4'500.- werden in der Höhe von Fr. 1'125.- der Beschwerdeführerin auferlegt.

Der der Beschwerdeführerin auferlegte Betrag von Fr. 1'125.- wird dem einbezahlten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 4'500.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 3'375.- wird der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

Der Vorinstanz und der Beschwerdegegnerin werden keine Kosten auferlegt.

4.
Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.

5.
Das vorliegende Urteil wird in anonymisierter Version veröffentlicht und aufgelegt. Es wird Dritten nur in anonymisierter Form abgegeben.

6.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde);
– die Beschwerdegegnerin (Gerichtsurkunde);
– die Vorinstanz (Ref.-Nr. […]; Gerichtsurkunde).

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.

Sofern es sich bei diesem Entscheid nicht im Sinne der Erwägungen um einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen handelt, kann dagegen innert 30 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, sofern die Voraussetzungen gemäss Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG gegeben sind.

So oder anders ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat sie 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: