Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-7032/2010

Teilurteil vom 7. Februar 2011

Besetzung

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

Parteien

X._____,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest und erwägt,

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

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

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

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7789/2009 vom 21. Januar 2010 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 (DBA-USA 96) zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe,

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

dass die Bundesversammlung mit Bundesbeschluss vom 17. Juni 2010 über die Genehmigung des Abkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch betreffend UBS AG sowie des Änderungsprotokolls (AS 2010 2907) das

Abkommen 09 und das Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen genehmigte und den Bundesrat ermächtigte, diese zu ratifizieren, und der eben genannte Bundesbeschluss nicht dem Staatsvertragsreferendum unterstellt wurde,

dass das Bundesverwaltungsgericht im Pilotfall A-4013/2010 vom 15. Juli 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), entschied,

dass die ESTV mit Schlussverfügung vom 23. August 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 27. September 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 sie überdies die Beschränkung des Verfahrens auf die Frage der Wahrung des rechtlichen Gehörs verlangte,

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 4. Oktober 2010 das Verfahren antragsgemäss vorerst auf die Frage der Verletzung des rechtlichen Gehörs beschränkte und im Folgenden deshalb nur auf diesen Punkt einzugehen ist,

dass die Vorinstanz in ihrer Vernehmlassung vom 3. Dezember 2010 die Abweisung der Beschwerde beantragte,

dass die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 20. Dezember 2010 unaufgefordert eine Replik einreichte,

dass die Vorinstanz mit Eingabe vom 5. Januar 2011 auf eine Duplik verzichtete,

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

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

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

dass 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, Einblick in die Akten zu erhalten, erhebliche Beweise beizubringen und mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden (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 und A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2),

dass aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 BV ausserdem die Pflicht der Behörde fliesst, ihren Entscheid zu begründen; dass die Begründungspflicht auch in Art. 35 VwVG vorgesehen ist; dass nicht erforderlich ist, dass die Behörde sich mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzt und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich

widerlegt, sondern sie sich vielmehr auf die für den Entscheid wesentlichen Punkte beschränken kann; dass die Begründung so abgefasst sein muss, dass sich der Betroffene über die Tragweite des Entscheids Rechenschaft geben und ihn in voller Kenntnis der Sache an die höhere Instanz weiterziehen kann (BGE 134 I 83 E. 4.1 mit weiteren Hinweisen);

dass die Beschwerdeführerin vorbringt, die Vorinstanz habe ohne jegliche Begründung die Kalkulationsfaktoren für gewisse Transaktionen gegenüber den ihr offen gelegten Akten geändert; dass sie diesbezüglich rügt, sie habe sich nicht zu diesen veränderten Kalkulationsfaktoren äussern können, weshalb das rechtliche Gehör verletzt worden sei,

dass der Beschwerdeführerin unbestrittenermassen Einsicht in die Akten gewährt und ihr auch Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben wurde,

dass aus den Akten hervorgeht, dass die ESTV zwar zur Berechnung der Einkünfte teilweise andere Prozentsätze anwendete als die UBS AG; dass sie dabei aber von den gleichen Beträgen der Einkünfte ausging,

dass sich die Beschwerdeführerin damit zu den sachverhaltlichen Grundlagen der angefochtenen Schlussverfügung vorgängig äussern konnte,

dass die Berechnung der Einkünfte nach den Vorgaben im Anhang zum Staatsvertrag 10 zu erfolgen hat (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3),

dass damit keine Veranlassung bestand, die Beschwerdeführerin vorab zu einer weiteren Stellungnahme einzuladen;

dass das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin insoweit nicht verletzt wurde;

dass die Beschwerdeführerin des Weiteren eine Verletzung ihres Anspruchs auf rechtliches Gehör darin sieht, dass die mit ihrer Stellungnahme vom 4. Juni 2010 eingereichten Beweismittel von der Vorinstanz nicht gewürdigt worden seien; dass die Beschwerdeführerin dazu vorbringt, die betreffenden Beweismittel hätten insbesondere belegt, dass die Transaktionen mit Geldmarktfonds als Rückzahlungen und nicht als Verkäufe zu betrachten seien,

dass die Vorinstanz sich in der Schlussverfügung vom 23. August 2010 zu den Vorbringen der Beschwerdeführerin vom 4. Juni 2010 äusserte und insbesondere ausführte, die Beschwerdeführerin rüge, die "money market funds" seien "falsch behandelt worden", indem Rückzahlungen von Geldmarktfonds als Verkaufserlöse qualifiziert worden seien,

dass die Vorinstanz sodann erwog, die Argumentation der Beschwerdeführerin gehe fehl; sie habe sich an die im Anhang zum Abkommen vorgesehene Berechnungsweise der Kapitalgewinne zu halten,

dass damit davon auszugehen ist, dass die Vorinstanz die angebotenen Beweismittel nicht überging, jedoch andere rechtliche Schlussfolgerungen als die Beschwerdeführerin zog, indem sie die Transaktionen aus Geldmarktsfonds als Einkünfte im Sinne des Staatsvertrags 10 qualifizierte;

dass somit auch in diesem Punkt nicht ersichtlich ist, inwieweit das rechtliche Gehör der Beschwerdeführerin verletzt sein soll;

dass die Beschwerdeführerin schliesslich als Gehörsverletzung rügt, die Vorinstanz habe es mit Verfügung vom 13. September 2010 abgelehnt, die angefochtene Schlussverfügung in Wiedererwägung zu ziehen, obwohl mehrere von der Beschwerdeführerin unterzeichnete W-9-Formulare nicht berücksichtigt worden seien; dass der Vorinstanz nach Ansicht der Beschwerdeführerin die Pflicht oblegen hätte, den Sachverhalt vor Erlass der angefochtenen Schlussverfügung vollständig zu ermitteln und die in den Akten liegenden W-9-Formulare zu berücksichtigen,

dass die betreffenden Unterlagen in den der Schlussverfügung zugrunde liegenden UBS-Akten nicht zu finden sind; dass diese von der Beschwerdeführerin erst nach Erlass der Schlussverfügung vom 23. August 2010, nämlich erst mit Wiedererwägungsgesuch vom 8. September 2010, beigebracht wurden,

dass die genannten Beweismittel im vorinstanzlichen Verfahren verspätet eingereicht wurden und der Vorinstanz damit kein Vorwurf gemacht werden kann, dass sie diese in der Schlussverfügung nicht berücksichtigte,

dass das rechtliche Gehör damit auch in diesem Punkt nicht verletzt wurde;

dass entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführerin auch nicht ersichtlich ist, inwiefern die Vorinstanz ihre Pflicht zur Begründung des angefochtenen Entscheids verletzt haben soll, da für die Beschwerdeführerin daraus ohne weiteres ersichtlich ist, von welchen Überlegungen sich die Vorinstanz leiten liess;

dass die Beschwerde damit in Bezug auf die Verletzung des rechtlichen Gehörs abzuweisen ist,

dass die unterliegende Beschwerdeführerin die Kosten für das vorliegende, auf die Frage der Verletzung des Gehörsanspruchs beschränkte Verfahren zu tragen hat (Art. 63 Abs. 1 VwVG),

dass diese auf Fr. 5'000.-- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe zu verrechnen sind,

dass keine Parteientschädigungen zuzusprechen sind (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE),

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 in Bezug auf die Frage der Verletzung des rechtlichen Gehörs im Sinn der Erwägungen abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

3.
Die Beschwerdeführerin wird aufgefordert, einen Kostenvorschuss von Fr. 15'000.-- in der Höhe der mutmasslichen Kosten des weiteren

Verfahrens zu leisten. Dieser Betrag ist bis 3. März 2011 zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen.

4.
Wird der Kostenvorschuss nicht innert Frist bezahlt, wird auf die Beschwerde unter Kostenfolge nicht eingetreten. Die Frist gilt als gewahrt, wenn der Betrag rechtzeitig zu Gunsten der Behörde der Schweizerischen Post übergeben oder einem Post- oder Bankkonto in der Schweiz belastet worden ist.

5.
Dieser Teilentscheid geht an:

– die Beschwerdeführerin (Einschreiben mit Rückschein; Beilage: Einzahlungsschein)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. _____; Einschreiben)

Die vorsitzende Richterin: Die Gerichtsschreiberin:

Charlotte Schoder Gabriela Meier

Versand:

Aus Vertraulichkeitsgründen wird auf dem Einzahlungsschein nicht der Name der Beschwerdeführerin genannt, sondern derjenige des Vertreters.