Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6431/2012, A-6436/2012

Urteil vom 16. April 2013

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Marie-Chantal May Canellas,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

A._____**,** …,
vertreten durch X._____ und Y._____, …,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI, Amtshilfe USA,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.
Am 26. September 2011 richtete die Steuerbehörde der Vereinigten Staaten von Amerika (USA; Internal Revenue Service in Washington [IRS]) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Der IRS stützte sich dabei insbesondere auf Art. 26 des Abkommens vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61; DBA-USA 96) sowie das dazugehörige Protokoll (ebenfalls in SR 0.672.933.61 veröffentlicht; Protokoll 96). Das Gesuch betraf in den USA steuerpflichtige Personen (und mit diesen allenfalls verbundene Domizilgesellschaften), die bei der Credit Suisse Group AG und ihren Niederlassungen oder Tochtergesellschaften in der Schweiz Konten eröffnet oder gehalten hatten. Der IRS ersuchte um Herausgabe von Informationen über solche Steuerpflichtige, die zu irgendeinem Zeitpunkt in den Jahren 2002 bis und mit 2010 eine Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten bei der CS hatten bzw. wirtschaftlich an bei der CS gehaltenen bestimmten Konten berechtigt waren, die dort geführt, überwacht oder gepflegt wurden.

B.
B.a Am 5. April 2012 hiess das Bundesverwaltungsgericht eine Beschwerde gut, die gegen eine gestützt auf dieses Amtshilfegesuch erlassene Schlussverfügung der ESTV gerichtet war (Verfahren A-737/2012). Die Begründung lautete im Wesentlichen, dass das Amtshilfegesuch vom 26. September 2011 zu offen formuliert gewesen sei und darunter vor allem Personen gefallen wären, die sich höchstens – nach schweizerischer Terminologie – einer Steuerhinterziehung schuldig gemacht hätten. Für eine solche wird jedoch unter dem einschlägigen DBA-USA 96 keine Amtshilfe geleistet.

B.b Daraufhin zog die ESTV die bereits erlassenen Schlussverfügungen, gegen die eine Beschwerde vor Bundesverwaltungsgericht hängig war, in Wiedererwägung, worauf das Bundesverwaltungsgericht die betreffenden Verfahren abschrieb. Darunter befanden sich auch die Verfahren A-1407/2012 und A-1409/2012, in welchem A._____ beschwerdeführende Partei war. Diese Verfahren wurden beim Bundesverwaltungsgericht am 15. Mai 2012 abgeschrieben.

C.
Am 3. Juli 2012 reichte der IRS erneut ein Amtshilfegesuch bei der ESTV ein. Die Informationen, um die darin ersucht wird, betreffen – grundsätzlich gleich wie im erwähnten früheren Gesuch vom 26. September 2011 – bestimmte in den USA steuerpflichtige Personen, welche Domizilgesellschaften gegründet haben, die bei der Credit Suisse Group AG und ihren Niederlassungen oder Tochtergesellschaften in der Schweiz (nachfolgend: CS) bestimmte Konten bzw. (nach schweizerischer Terminologie) Depots hielten. Der IRS ersucht um Herausgabe von Informationen über solche Steuerpflichtige, die zu irgendeinem Zeitpunkt in den Jahren 2002 bis und mit 2010 eine Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten bei der CS hatten bzw. wirtschaftlich an bei der CS gehaltenen bestimmten Konten berechtigt waren, die dort geführt, überwacht oder gepflegt wurden. Die Eigenschaften, die ein Konto aufweisen muss, um vom Amtshilfegesuch betroffen zu sein, werden aufgezählt. In rechtlicher Hinsicht beruft sich der IRS auf Art. 26 DBA-USA 96 und auf Ziff. 10 des Protokolls 96.

D.
Am 20. Juli 2012 forderte die ESTV die CS schriftlich auf, die vom IRS verlangten Unterlagen samt unterzeichneten «Certifications of Business Records» einzureichen. Die CS kam dieser Aufforderung fristgerecht nach. Zugleich forderte die ESTV die CS auf, die betroffenen Personen zu identifizieren, über das Amtshilfeverfahren zu informieren und sie aufzufordern, einen Zustellungsbevollmächtigten in der Schweiz zu bezeichnen.

E.
In zwei am 8. November 2012 erlassenen Schlussverfügungen, die beide A._____ als vom Amtshilfegesuch betroffene Person nannten, gelangte die ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) zum Ergebnis, es seien sämtliche Voraussetzungen erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die entsprechenden Unterlagen zu edieren.

F.
F.a Gegen diese Schlussverfügungen liess A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 10. Dezember 2012 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Er beantragt, die Schlussverfügungen seien aufzuheben und das Verfahren sei wegen Verletzung des rechtlichen Gehörs an die Vorinstanz zurückzuweisen. Eventualiter seien die Schlussverfügungen aufzuheben und es sei die Amtshilfe definitiv und

vollumfänglich zu verweigern – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge. In formeller Hinsicht beantragt er die Vereinigung der Verfahren.

Zur Begründung seines Rückweisungsantrags bringt der Beschwerdeführer im Wesentlichen vor, er habe der Vorinstanz am 14. August 2012 eine schriftliche Vollmacht datierend vom 15. November 2011 eingereicht, worin er X._____ (nachfolgend: X._____ oder Vertreter des Beschwerdeführers), zu seiner Vertretung ermächtigt habe. Obschon diese Vollmacht wirksam sei und namentlich (auch) alle Stufen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens umfasse, sei sie von der Vorinstanz nicht anerkannt worden. Die in der Folge dem Beschwerdeführer bzw. seinem Vertreter zu Unrecht vollständig verweigerte Akteneinsicht im vorinstanzlichen Verfahren stelle eine besonders schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs dar, die als solche im Beschwerdeverfahren nicht geheilt werden könne.

F.b Bereits am 9. Dezember 2012 hatte der Beschwerdeführer der ESTV eine neue, am 3. Dezember 2012 unterzeichnete Vollmacht gleichen Inhalts wie jene vom 15. November 2011 zukommen lassen und der Vorinstanz beantragt, die angefochtenen Schlussverfügungen wiedererwägungsweise aufzuheben, die Verfahrensakten zuzustellen und eine Frist zur Stellungnahme anzusetzen. Dieses Wiedererwägungsgesuch wies die ESTV mit Verfügung vom 13. Dezember 2012 ab.

G.
Mit Zwischenverfügung vom 13. Dezember 2012 ersuchte das Bundesverwaltungsgericht die Vorinstanz, bis zum 10. Januar 2013 einzig zum Antrag des Beschwerdeführers auf Rückweisung der Streitsache eine Vernehmlassung einzureichen.

H.
In ihrer Vernehmlassung vom 10. Januar 2013 beantragt die Vorinstanz die kostenfällige Abweisung des Rückweisungsantrags und führt unter anderem aus, die Behauptung des Beschwerdeführers, es sei ihm infolge der Verweigerung des rechtlichen Gehörs nicht möglich gewesen, am Verfahren vor der Vorinstanz teilzunehmen, sei «grob aktenwidrig». Mit Blick auf die Prozessgeschichte stelle sich vielmehr die Frage, «ob der Vertreter des Beschwerdeführers mit seinem Verhalten nicht die Grenze zur mutwilligen Prozessführung überschritten» habe.

I.
Mit Stellungnahme vom 25. Januar 2013 verwahrt sich der Beschwerdeführer insbesondere gegen den Vorwurf der «Aktenwidrigkeit» und «mutwilligen Prozessführung».

J.
Auf die weiteren Ausführungen der Parteien wird – soweit sie entscheidrelevant sind – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen näher eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu diesen beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die (angefochtene) Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20*k* Abs. 1 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA 96, SR 672.933.61]; vgl. zur Anwendbarkeit Letzterer: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 1.1). Das Bundesverwaltungsgericht ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig. Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG; Art. 2 Abs. 4 VwVG). Der Beschwerdeführer erfüllt als Verfügungsadressat die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht (Art. 50 und 52 VwVG) eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2
1.2.1 Grundsätzlich bildet jeder vorinstanzliche Entscheid ein selbständiges Anfechtungsobjekt und ist deshalb einzeln anzufechten. Es ist gerechtfertigt, von diesem Grundsatz abzuweichen und die Anfechtung in einem gemeinsamen Verfahren mit einem einzigen Urteil zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen. Ein solches Vorgehen dient der Verfahrensökonomie und

liegt im Interesse aller Beteiligten (vgl. BGE 131 V 222 E. 1, 127 V 156 E. 1, 123 V 214 E. 1; Urteile des Bundesgerichts 9C_831/2011 und 9C_832/2011 vom 24. Februar 2012 E. 1, 2C_188/2010 und 2C_194/2010 vom 24. Januar 2011 E. 1.1, 2C_872/2008 und 2C_873/2008 vom 7. Dezember 2009 E. 1; [anstelle zahlreicher] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5499/2012 und A-5505/2012 vom 22. März 2013 E. 1.2.1; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 3.17).

1.2.2 Diese Voraussetzungen sind im vorliegenden Fall erfüllt: Von beiden Schlussverfügungen ist dieselbe natürliche Person als angeblich wirtschaftlich Berechtigte betroffen; die hier angefochtenen Schlussverfügungen der ESTV wurden aufgrund desselben Amtshilfegesuchs erlassen, womit die Sachverhalte in engem inhaltlichen Zusammenhang stehen; es stellen sich gleiche oder gleichartige Rechtsfragen. Dementsprechend haben die Vertreter des Beschwerdeführers die angefochtenen Entscheide auch in derselben Beschwerdeschrift angefochten. Daher rechtfertigt es sich, die zwei Beschwerdeverfahren A-6431/2012 und A-6436/2012 – wie vom Beschwerdeführer beantragt – zu vereinigen und in einem einzigen Urteil zu erledigen.

2.

2.1 Gemäss Art. 11 Abs. 1 VwVG kann sich eine Partei, wenn sie nicht persönlich zu handeln hat, auf jeder Stufe des Verfahrens vertreten lassen. Das Recht auf Vertretung bildet einen Teilgehalt des in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) verankerten Anspruchs auf rechtliches Gehör (BGE 132 V 443 E. 3.3 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1645/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 3.1.1; RES NYFFENEGGER, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], VwVG, Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/St. Gallen 2008 [VwVG-Kommentar], N 2 zu Art. 11; VERA MARANTELLI-SONANINI/SAID HUBER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], VwVG, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/Basel/Genf 2009 [Praxiskommentar], N 2 zu Art. 11).

2.1.1 Die Bestellung eines Vertreters erfolgt durch dessen Bevollmächtigung. Dabei handelt es sich um ein einseitiges empfangsbedürftiges Rechtsgeschäft, das dem Vertreter die Befugnis verschafft, den Vertrete-

nen Dritten gegenüber zu vertreten. Die Rechtsbeziehungen zwischen dem (gewillkürten) Vertreter und dem Vertretenen werden grundsätzlich vom Privatrecht bestimmt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1645/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 3.1.2; NYFFENEGGER, in: VwVG-Kommentar, a.a.O., N 7 zu Art. 11; MARANTELLI-SONANINI/HUBER, in: Praxiskommentar, a.a.O., N 4 zu Art. 11). Soweit allerdings die Bevollmächtigung zu prozessualem Handeln in Frage steht, untersteht diese dem Verfahrensrecht, wobei ergänzend die Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 30. März 1911 betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht [OR], SR 220) über die Stellvertretung (Art. 32 ff. OR) anzuwenden sind (vgl. Entscheid der Eidgenössischen Personalrekurskommission vom 19. August 2003, veröffentlicht in: Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 68.5 E. 1a; NYFFENEGGER, in: VwVG-Kommentar, a.a.O., N 7 zu Art. 11).

2.1.2 Das Bestehen des Vertretungsverhältnisses muss der Steuerbehörde kundgegeben werden, damit es dieser gegenüber wirksam wird (MARTIN ZWEIFEL/HUGO CASANOVA, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Zürich/Basel/Genf 2008, § 7 N 5). Die Behörde kann den Vertreter auffordern, sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen (Art. 11 Abs. 2 VwVG). Solange die Partei die eingeräumte Vollmacht nicht widerruft, muss die Behörde alle für die Partei bestimmten Mitteilungen direkt an deren Vertreter machen (vgl. Art. 11 Abs. 3 VwVG; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.4). Selbst wenn das Vertretungsverhältnis erloschen ist, hat sich die Behörde weiterhin an den Vertreter zu wenden und Zustellungen an diesen sind wirksam, solange die Beendigung der Vertretung nicht angezeigt wird (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1410/2006 vom 17. März 2008 E. 5.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.4).

2.1.3 Aus den allgemeinen Lehren über die Willenserklärung ergibt sich, dass eine Bevollmächtigung auch stillschweigend bzw. konkludent eingeräumt werden kann (BGE 101 Ia 39 E. 3, BGE 99 II 39 E. 1). Fehlt es an einer klaren schriftlichen Vollmacht, so darf ein Vertretungsverhältnis, vor allem im Hinblick auf das Steuergeheimnis, nur dann angenommen werden, wenn sich aus den Umständen eine eindeutige Willensäusserung des Steuerpflichtigen auf Bevollmächtigung eines Dritten ergibt (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 21. Mai 1997 E. 2a, veröffentlicht in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 67 S. 395; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1645/2012 vom 18. Dezember 2012 E. 3.1.3 mit Hinweisen; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.4 Fn. 18; ZWEIFEL/CASA-

NOVA, a.a.O., § 7 N 5). Der Nachweis, dass ein wirksames Vertretungsverhältnis besteht und gegenüber den Steuerbehörden auch gehörig kundgegeben worden ist, obliegt nach der im Bereich des öffentlichen Rechts in Analogie zu Art. 8 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) geltenden allgemeinen Beweislastregel jener Partei, die sich darauf beruft (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 21. Mai 1997 E. 2a, veröffentlicht in: ASA 67 S. 395; ZWEIFEL/CASANOVA, a.a.O., § 7 N 5; MARANTELLI-SONANINI/HUBER, in: Praxiskommentar, a.a.O., N 21 zu Art. 11).

2.1.4 Der Umfang der Vertretungsbefugnis bestimmt sich nach der vom Steuerpflichtigen erteilten Vollmacht (vgl. Art. 33 Abs. 2 OR). Die Befugnis kann allgemein und ohne zeitliche Begrenzung die Vertretung des Steuerpflichtigen in Steuersachen umfassen. Sie kann aber auch beispielsweise auf eine bestimmte Steuerperiode, eine bestimmte Steuer oder ein bestimmtes Verfahren beschränkt sein (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4355/2007 vom 20. November 2009 E. 3.1; ZWEIFEL/CASANOVA, a.a.O., § 7 N 7). Die Wirkungen der Vertretung bestehen darin, dass die vom Vertreter im Namen der vertretenen Partei vorgenommenen Handlungen oder Unterlassungen unmittelbar für oder gegen die vertretene Partei gelten, wie wenn diese selbst gehandelt hätte (BVGE 2011/39 E. 4.1 mit Hinweis auf Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4355/2007 vom 20. November 2009 E. 3; NYFFENEGGER, in: VwVG-Kommentar, a.a.O., N 8 zu Art. 11).

2.2 Der Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs ist in Art. 29 Abs. 2 BV festgehalten. Danach haben Parteien das Recht, 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, BGE 132 II 485 E. 3.2; BVGE 2009/36 E. 7.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4584/2011 vom 20. November 2012 E. 2.1 mit Hinweisen; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N 3.84 ff.). Der Anspruch wird auf Gesetzesebene für das Bundesverwaltungsverfahren in den Art. 26 – 33 VwVG exemplarisch konkretisiert.

2.2.1 Das Recht auf Akteneinsicht ist somit ein Teilgehalt des Anspruchs auf rechtliches Gehör. Nach Art. 26 Abs. 1 VwVG hat jede Partei oder ihr Vertreter Anspruch darauf, in ihrer Sache die Verfahrensunterlagen am Sitz der verfügenden Behörde einzusehen. Das Akteneinsichtsrecht be-

zieht sich auf sämtliche verfahrensbezogenen Akten, die geeignet sind, Grundlage des Entscheids zu bilden. Die Akteneinsicht ist auch zu gewähren, wenn die Ausübung des Akteneinsichtsrechts den Entscheid in der Sache nicht zu beeinflussen vermag. Die Einsicht in die Akten, die für ein bestimmtes Verfahren erstellt oder beigezogen wurden, kann demnach nicht mit der Begründung verweigert werden, die fraglichen Akten seien für den Verfahrensausgang belanglos. Es muss vielmehr dem Betroffenen selber überlassen sein, die Relevanz der Akten zu beurteilen (BGE 132 V 387 E. 3.2; Urteil des Bundesgerichts 1B_287/2012 vom 25. Juni 2012 E. 2.3). Die Behörde darf die Einsichtnahme in die Akten nur verweigern, wenn wesentliche öffentliche oder private Interessen (Art. 27 Abs. 1 Bst. a und b VwVG) oder das Interesse einer noch nicht abgeschlossenen amtlichen Untersuchung (Art. 27 Abs. 1 Bst. c VwVG) die Geheimhaltung erfordern.

2.2.2 Der Gehörsanspruch ist gemäss ständiger Rechtsprechung formeller Natur, mit der Folge, dass seine Verletzung ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde grundsätzlich zur Aufhebung des mit dem Verfahrensmangel behafteten Entscheids führt (vgl. BGE 135 I 6 E. 2.1, BGE 132 I 249 E. 5). Eine nicht besonders schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs kann jedoch ausnahmsweise als geheilt gelten, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Rechtsmittelinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt wie auch die Rechtslage frei überprüfen kann. Unter dieser Voraussetzung ist darüber hinaus – im Sinne einer Heilung des Mangels – selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör von einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (BGE 137 I 195 E. 2.3.2, BGE 136 V 117 E. 4.2.2.2; BGE 133 I 201 E. 2.2; BVGE 2009/36 E. 7.3; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6738/2011 vom 30. Oktober 2012 E. 3.4.1 mit weiteren Hinweisen). Die Heilung ist jedoch ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt (BGE 133 I 201 E. 2.2, BGE 126 V 130 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 1C_148/2010 vom 6. September 2010 E. 4.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4584/2011 vom 20. November 2012 E. 2.3 mit Hinweisen; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, N 1709 ff.).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist vorab strittig, ob die Vorinstanz X._____ aufgrund der ihr am 14. August 2012 eingereichten schriftlichen Vollmacht als ordentlich bevollmächtigten Vertreter des Beschwerdeführers hätte anerkennen müssen.

Die Vorinstanz stellt sich diesbezüglich auf den Standpunkt, die fragliche Vollmacht sei zwar vom Beschwerdeführer unterzeichnet, trage jedoch das Datum des 15. Novembers 2011. Somit sei dieselbe Vollmacht bereits «für das [frühere] Amtshilfeverfahren gestützt auf das Ersuchen […] des IRS vom 26. September 2011 ausgestellt und erstmals auch dafür verwendet worden». Dieses (frühere) Amtshilfegesuch sei indessen infolge Rückzugs gegenstandslos geworden, womit auch die betreffende Vollmacht ihre Geltung verloren habe. Hinzu komme, dass die Anforderungen an den Datenschutz und die Datensicherheit in Amtshilfefällen besonders hoch seien. Aus diesem Grund habe verhindert werden müssen, «dass beim laufenden Amtshilfeverfahren Dokumente aus anderen, abgeschlossenen Verfahren verwendet werden». Dies alles sei dem Vertreter des Beschwerdeführers umgehend, am 16. August 2012, mitgeteilt worden, zusammen mit der Aufforderung, eine aktuelle, mit Ort und Datum versehene Vollmacht einzureichen. Trotz mehrmaliger Fristverlängerung sei es diesem nicht gelungen, eine solche Vollmacht beizubringen. Die Vorinstanz habe daher davon ausgehen müssen, dass für den Beschwerdeführer kein gültiges Vertretungsverhältnis (mehr) vorliege.

3.1.1 Unbestritten ist, dass die fragliche Vollmacht vom Beschwerdeführer persönlich unterzeichnet ist. Im Weiteren enthält das Dokument keine Befristung und wurde der Vorinstanz am 14. August 2012 gehörig kundgegeben (E. 2.1.2). Eine (schriftliche) Vollmacht, die unbefristet erteilt wurde, behält ihre Gültigkeit bis zu dem Zeitpunkt, in dem sie gegenüber der entsprechenden Behörde widerrufen bzw. dieser das Erlöschen des Vertretungsverhältnisses angezeigt wird (vgl. E. 2.1.2). Dass ein solcher Tatbestand vorliegt, ist nicht ersichtlich und wird im Übrigen auch nicht – zumindest nicht explizit – geltend gemacht. Liegt wie vorliegend eine unbefristete schriftliche Vollmacht vor, kann jedenfalls allein aus dem Umstand, dass es dem Vertreter des Beschwerdeführers nicht bzw. nicht innert Frist gelungen ist, eine neue Vollmacht einzureichen, noch nicht auf das Erlöschen des Vertretungsverhältnisses geschlossen werden.

3.1.2 Gleichermassen ins Leere stösst das (Haupt-)Argument der Vorinstanz, die betreffende Vollmacht sei für das erwähnte frühere Amtshilfe-

verfahren «ausgestellt und auch dafür verwendet worden». Sie macht damit sinngemäss geltend, die Vollmacht sei ihrem Umfang nach auf dieses frühere Verfahren beschränkt. Dies trifft indes nicht zu, umfasst die Vollmacht doch vielmehr und ausdrücklich das Recht «to perform […] all legal acts of (a) holder(s) of an unlimited power of attorney, including the right to appoint proxies» «in the matter of Credit Suisse AG / Clariden Leu AG / Credit Suisse Trust AG / SFTA [Swiss Federal Tax Administration; ESTV] concerning Administrative Assistance / Banking Relationship / Claim» bzw. in dieser Sache insbesondere «[the] representation before all courts of law, administrative authorities, and arbitral tribunals». Daraus ergibt sich zwar insofern eine sachliche Beschränkung, als die Vollmacht lediglich «in the matter of Credit Suisse AG / Clariden Leu AG / Credit Suisse Trust AG / SFTA concerning Administrative Assistance / Banking Relationship / Claim» gilt. In diesem sachlichen Rahmen ist die Vertretungsbefugnis jedoch nicht auf ein bestimmtes (Amtshilfe-)Verfahren beschränkt.

3.1.3 Daran ändert auch das sinngemässe Vorbringen der Vorinstanz nichts, aufgrund besonderer Geheimhaltungs- bzw. Datenschutzinteressen in Amtshilfefällen wie dem vorliegenden sei die Einreichung einer «aktuellen» bzw. neuen Vollmacht für jedes Amtshilfeverfahren im Rahmen desselben Vertretungsverhältnisses einzeln notwendig. Der Umfang der vorliegenden, schriftlich und somit ausdrücklich eingeräumten, Vertretungsbefugnis bestimmt sich nach der vom Vertretenen erteilten Vollmacht und wird demgemäss durch den Vollmachtgeber, also den Beschwerdeführer, und nicht etwa durch die Vorinstanz bestimmt (E. 2.1.4). Ebenfalls nicht durchzudringen vermag diese mit dem impliziten Argument, die betreffende Vollmacht habe infolge der Gegenstandslosigkeit des früheren Amtshilfeverfahrens ihre Wirksamkeit verloren. Der Beschwerdeführer bringt in diesem Zusammenhang zu Recht vor, es sei nicht nachvollziehbar, weshalb die fragliche Vollmacht, obschon sie ihrem Umfang nach gerade nicht auf ein bestimmtes Verfahren beschränkt sei, aufgrund ihrer Verwendung in einem früheren, gegenstandslos gewordenen Amtshilfeverfahren «gleich einem Zugbillet entwertet» worden sein soll. In der Tat findet sich für die entsprechende Auffassung der Vorinstanz, sei diese nun mit besonderen Geheimhaltungs- bzw. Datenschutzinteressen oder mit der Gegenstandslosigkeit des früheren Amtshilfeverfahrens begründet, keine gesetzliche Grundlage.

3.1.4 Schliesslich geht aus der zu beurteilenden schriftlichen Vollmacht auch rechtsgenügend hervor, dass und in welcher Sache der Beschwer-

deführer (unter anderem) X._____ zu seiner Vertretung ermächtigt hat und dass diese Ermächtigung weder auf ein bestimmtes (Amtshilfe-)Verfahren noch auf eine bestimmte Verfahrensstufe beschränkt sein soll. Es rechtfertigt sich daher auch mit Blick auf das Steuergeheimnis nicht, das Vorliegen eines wirksamen Vertretungsverhältnisses in Zweifel zu ziehen (E. 2.1.3).

3.1.5 Im Ergebnis erweist sich die zu beurteilende Vollmacht sowohl in formeller als auch in materieller Hinsicht als genügend. Die Vorinstanz hätte X._____ daher als ordentlich bevollmächtigten Vertreter des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren anerkennen müssen.

3.2 Mit der Begründung, die eingereichte Vollmacht sei für das vorliegende Amtshilfeverfahren – anders als für das genannte frühere Verfahren – nicht mehr wirksam, lehnte die Vorinstanz den vom Vertreter des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren mehrmals gestellten Antrag auf Akteneinsicht und Stellungnahme ab und stellte die angefochtene Schlussverfügung der Kanzlei Z._____ AG als Zustellungsbevollmächtigte zu. Wird dem Vertreter die Akteneinsicht trotz Vorliegens eines rechtsgültigen Vertretungsverhältnisses verweigert, stellt dies eine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar. Wie die Partei selbst, hat auch ihr Vertreter Anspruch auf Akteneinsicht (E. 2.2.1). Dass wesentliche öffentliche oder private Interessen oder das Interesse einer noch nicht abgeschlossenen amtlichen Untersuchung einer Einsichtnahme durch den Vertreter des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren entgegengestanden hätten, wird nicht geltend gemacht und ist im Übrigen auch nicht ersichtlich (E. 2.2.1).

Es stellt sich somit weiter die Frage, ob diese Gehörsverletzung als «besonders schwerwiegend» – mit den entsprechenden verfahrensrechtlichen Konsequenzen – zu beurteilen ist (E. 2.2.2). Dies ist aus den nachstehenden Gründen zu bejahen.

3.2.1 Die Vorinstanz verweigerte dem Vertreter des Beschwerdeführers nicht bloss die Einsicht in einzelne Aktenstücke, sondern – eben weil sie (zu Unrecht) von einem fehlenden bzw. unwirksamen Vertretungsverhältnis ausging – die Akteneinsicht überhaupt bzw. vollumfänglich. Insbesondere hatte der Vertreter keine Möglichkeit, zu den seitens der CS an die Vorinstanz übermittelten Akten vor Erlass der angefochtenen Schlussverfügung Stellung zu nehmen. Aus dem gleichen Grund war es ihm im vorinstanzlichen Verfahren auch verwehrt, förmliche Begehren zu stellen,

Beweise beizubringen oder mit Beweisanträgen gehört zu werden. Schliesslich ist die Vorinstanz, indem sie die angefochtene Schlussverfügung nicht X._____ als rechtsgültiger Parteivertreter, sondern der genannten bevollmächtigten Kanzlei zugestellt hat, auch Art. 11 Abs. 3 VwVG nicht nachgekommen, wonach die Behörde ihre Mitteilungen an den Vertreter machen muss, solange die Partei die erteilte Vollmacht nicht widerruft (E. 2.1.2). Somit gilt es festzustellen, dass die Vorinstanz X._____ die Stellung als Parteivertreter zu Unrecht verweigert hat und dieser infolgedessen seine verfassungsrechtlich garantierten Gehörs- bzw. Verfahrensrechte (E. 2.2) im vorinstanzlichen Verfahren soweit ersichtlich gar nicht, in jedem Fall nicht in einem auch nur annähernd rechtsgenügenden Umfang wahrnehmen konnte. Davon, dass diese Feststellung «aktenwidrig» sei, kann nicht die Rede sein.

Schon aus diesem Grund ist vorliegend von einer «besonders schwerwiegenden» Gehörsverletzung (E. 2.2.2) auszugehen. Nur der Vollständigkeit halber sei daher noch auf einen weiteren, in diesem Zusammenhang zusätzlich ins Gewicht fallenden, Aspekt hingewiesen:

3.2.2 Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen ist die Beschwerde an das Bundesgericht nur zulässig, 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 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) handelt (Art. 84a BGG). Liegt keine solche Konstellation vor, – worüber das Bundesgericht zu befinden hat –, so entscheidet das Bundesverwaltungsgericht als zugleich erste und letzte gerichtliche Instanz über die Gewährung der internationalen Amtshilfe in Steuersachen. Hinzu kommt, dass dem entsprechenden bundesverwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren – so auch in diesem Fall – kein verwaltungsinternes Einsprache- oder Beschwerdeverfahren vorausgeht. Auch unter zusätzlicher Berücksichtigung dieser Verfahrensbesonderheiten muss die begangene Gehörsverletzung als «besonders schwerwiegend» qualifiziert werden (E. 2.2.2; vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2866/2011 vom 12. Dezember 2011 E. 2.1, A-6722/2010 vom 11. August 2011 E. 4.2, A-6675/2010 vom 1. Juli 2011, A-3717/2010 vom 3. März 2011 E. 3 und 6.1; A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 5.1 f., A-3123/2008 vom 27. April 2010 E. 2.2, je mit Hinweisen).

3.2.3 Unter den geschilderten Umständen (E. 3.2.1, 3.2.2) bzw. angesichts der festgestellten besonderen Schwere der vorliegenden Gehörsverletzung, ist eine Heilung im Beschwerdeverfahren ausgeschlossen und die Streitsache an die Vorinstanz zurückzuweisen (E. 2.2.2).

3.3 Abschliessend bleibt auf die (implizite) Rüge der Vorinstanz einzugehen, der Vertreter des Beschwerdeführers habe «mit seinem Verhalten [im bisherigen Verfahren] die Grenze zur mutwilligen Prozessführung überschritten». Zur Begründung macht die Vorinstanz – soweit ersichtlich – geltend, dem Vertreter sei es im vorinstanzlichen Verfahren trotz mehrmals erstreckter Frist (insgesamt mindestens zweieinhalb Monate) nicht gelungen, die verlangte neue Vollmacht beizubringen. Hingegen habe er für das vorliegende Beschwerdeverfahren bereits «innert sieben Tagen nach Erlass der Schlussverfügung» eine solche Vollmacht erhältlich machen können.

Mutwillige Prozessführung ist grundsätzlich die Einleitung eines Verfahrens, das nicht auf den Schutz berechtigter Interessen abzielt. Auch eine Verletzung der Mitwirkungspflicht kann unter Umständen mutwillige Prozessführung sein, ebenso die vollmachtlose Prozessführung in fremdem Namen (vgl. NYFFENEGGER, in: VwVG-Kommentar, a.a.O., N 9 zu Art. 60 mit Hinweisen auf Rechtsprechung und Lehre). Inwiefern dem Vertreter des Beschwerdeführers im laufenden bisherigen Amtshilfeverfahren eine solche Prozessführung vorgeworfen werden könnte, ist nicht ersichtlich. Auf die Behauptung der Vorinstanz, der Beschwerdeführer habe bereits sieben Tage nach Erlass der Schlussverfügung eine neue Vollmacht beibringen können, kann es nicht ankommen. Dass die Vollmacht vom 15. November 2011 entgegen der Ansicht der Vorinstanz rechtsgenügend ist, wird vorstehend aufgezeigt (E. 3.1). Im Übrigen lässt sich aus dem Umstand, dass der Vertreter des Beschwerdeführers bei der Vorinstanz mehrmals eine Fristverlängerung für die Einreichung der (zu Unrecht) verlangten neuen Vollmacht beantragt hat, offensichtlich nicht auf das Vorliegen einer mutwilligen Prozessführung im erwähnten Sinn schliessen. Die entsprechende Rüge erweist sich als unbegründet.

4.

Demnach ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen gutzuheissen und die Streitsache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs und zum Erlass einer neuen Schlussverfügung an die Vorinstanz zurückzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang können Ausführungen zu den weiteren

Vorbringen des Beschwerdeführers unterbleiben. Die Amtshilfe ist – zumindest vorläufig – zu verweigern.

4.1 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung gilt die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz zu neuem Entscheid mit noch offenem Ausgang als volles Obsiegen der beschwerdeführenden Partei (BGE 132 V 215 E. 6.1; MARCEL MAILLARD, in: Praxiskommentar, a.a.O., N 14 zu Art. 63). Dem Beschwerdeführer sind demzufolge keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG e contrario). Die geleisteten Kostenvorschüsse in der Höhe von insgesamt Fr. 15'000.-- sind ihm nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückzuerstatten.

4.2 Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie den Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Der anwaltlich vertretene Beschwerdeführer hat keine Kostennote eingereicht. Die Entschädigung wird aufgrund der Akten und nach freiem richterlichen Ermessen auf Fr. 8'000.-- (inkl. Auslagen und Mehrwertsteuer) festgesetzt (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

5.
Verfahrensvorschriften sind grundsätzlich mit dem Tag ihres Inkrafttretens anwendbar (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., N 327). Damit sind betreffend Rechtsmittel im vorliegenden Fall Art. 83 Bst. h in Verbindung mit Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG in der am 1. Februar 2013 in Kraft getretenen Fassung anwendbar. Danach kann dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt. Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Verfahren A-6431/2012 und A-6436/2012 werden vereinigt.

2.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen. Die angefochtenen Schlussverfügungen vom 8. November 2012 werden aufgehoben und die Streitsachen zur Gewährung des rechtlichen Gehörs und zum Erlass neuer Schlussverfügungen an die Vorinstanz zurückgewiesen.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der vom Beschwerdeführer einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 15'000.-- wird ihm nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zurückerstattet.

4.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 7'500.-- auszurichten.

5.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Daniel Riedo	Susanne Raas

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um

einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: