Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6630/2010

Urteil vom 19. Juli 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

Parteien

X._____ Foundation, c/o Y._____ AG, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.
Am 19. August 2009 schlossen die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) in englischer Sprache 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). Darin verpflichtete sich die Schweiz, anhand im Anhang 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. Die Schweiz versprach weiter, betreffend die unter das Amtshilfegesuch fallenden geschätzten 4'450 laufenden oder saldierten Konten mithilfe einer speziellen Projektorganisation sicherzustellen, dass innerhalb von 90 Tagen nach Eingang des Gesuchs in den ersten 500 Fällen und nach 360 Tagen in allen übrigen Fällen eine Schlussverfügung über die Herausgabe der verlangten Informationen erlassen werden könne.

B.
Unter Berufung auf das Abkommen 09 richtete die amerikanische Einkommenssteuerbehörde (Internal Revenue Service [IRS] in Washington) am 31. August 2009 ein Ersuchen um Amtshilfe an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das Gesuch stützte sich ausdrücklich auf Art. 26 DBA-USA 96, das dazugehörende Protokoll sowie die Verständigungsvereinbarung vom 23. Januar 2003 zwischen der ESTV und dem Department of the Treasury der USA betreffend die Anwendung von Art. 26 DBA-USA 96 (Vereinbarung 03; veröffentlicht in Pestalozzi/Lachenal/Patry [Hrsg.] [bearbeitet von Silvia Zimmermann unter Mitarbeit von Marion Vollenweider], Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Therwil [Nachtragssammlung], Band 4, Kennziffer I B h 69, Beilage 1; die deutsche Fassung befindet sich in Beilage 4). Der IRS ersuchte um Herausgabe von Informationen über amerikanische Steuerpflichtige, die in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2001 und dem 31. Dezember 2008 die Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten hatten, die von einer Abteilung der UBS AG oder einer ihrer Niederlassungen oder Tochtergesellschaften in der Schweiz (nachfolgend: UBS AG) geführt, überwacht oder gepflegt wurden. Betroffen waren Konten, für welche die

UBS AG (1) nicht im Besitz eines durch den Steuerpflichtigen ausgefüllten Formulars "W-9" war und (2) nicht rechtzeitig und korrekt mit dem Formular "1099" namens des jeweiligen Steuerpflichtigen dem amerikanischen Fiskus alle Bezüge dieser Steuerpflichtigen gemeldet hatte.

C.
Am 1. September 2009 erliess die ESTV gegenüber der UBS AG eine Editionsverfügung im Sinn von Art. 20d Abs. 2 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 (SR 672.933.61, Vo DBA-USA). Darin verfügte sie die Einleitung des Amtshilfeverfahrens und forderte die UBS AG auf, innerhalb der in Art. 4 des Abkommens 09 festgesetzten Fristen insbesondere die vollständigen Dossiers der unter die im Anhang zum Abkommen 09 fallenden Kunden herauszugeben.

D.
Am 21. Januar 2010 hiess das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7789/2009 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/7) eine Beschwerde gegen eine Schlussverfügung der ESTV gut, welche einen Fall der in Ziff. 2 Bst. A/b beschriebenen Kategorie (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) betraf. Dies geschah 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.

Daraufhin schloss der Bundesrat nach weiteren Verhandlungen mit den USA am 31. März 2010 in englischer Sprache 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; am 7. April 2010 im ausserordentlichen Verfahren veröffentlicht, mittlerweile AS 2010 1459, nachfolgend: Protokoll 10). Gemäss Art. 3 Abs. 2 Protokoll 10 ist dieses ab Unterzeichnung und damit ab dem 31. März 2010 vorläufig anwendbar.

E.
Das Abkommen 09 und das Protokoll 10 wurden von der 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) genehmigt und der Bundesrat wurde ermächtigt, die beiden Verträge zu ratifizieren (die konsolidierte Version des Abkommens 09 und des Protokolls 10 findet sich in SR 0.672.933.612 und wird nachfolgend als Staatsvertrag 10 bezeichnet; die Originaltexte sind in englischer Sprache). Der genannte Bundesbeschluss wurde nicht dem Staatsvertragsreferendum gemäss Art. 141 Abs. 1 Bst. d Ziff. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) unterstellt.

F.
Mit Urteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 (auszugsweise veröffentlicht in BVGE 2010/40) entschied das Bundesverwaltungsgericht über die Gültigkeit des Staatsvertrags 10.

G.
Das vorliegend betroffene Dossier des zuvor verstorbenen A._____ als angeblich wirtschaftlich Berechtigtem an der X._____ Foundation (nachfolgend: Foundation), einer Stiftung mit Sitz in … bzw. Adresse in … (…), übermittelte die UBS AG der ESTV am 19. Oktober 2009. In ihrer Schlussverfügung vom 5. Juli 2010 gelangte die ESTV zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Kriterien der Kategorie 2/B/b erfüllt, um dem IRS betreffend den Nachlass des verstorbenen A._____ Amtshilfe zu leisten und die Unterlagen zu edieren. Diese Verfügung wurde der von der ESTV ernannten Zustellungsbevollmächtigten Z._____ AG zugestellt. Diese leitete die Schlussverfügung am 20. Juli 2010 mangels Kenntnis über den Aufenthalts- bzw. Wohnort der Erben des Verstorbenen an die Foundation weiter.

H.
Mit Eingabe vom 14. September 2010 liess die Foundation (Beschwerdeführerin) gegen die erwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die angefochtene Verfügung sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV aufzuheben, und es sei dem IRS keine Amtshilfe zu gewähren. Eventualiter seien bestimmte (genau bezeichnete)

Aktenstücke der UBS AG vor der Übermittlung an den IRS unkenntlich zu machen.

I.
In ihrer Vernehmlassung vom 27. Oktober 2010 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1. Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (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 den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

1.2. Gemäss Art. 6 VwVG gelten als Parteien Personen, deren Rechte oder Pflichten die Verfügung berühren soll, sowie andere Personen, Organisationen oder Behörden, denen ein Rechtsmittel gegen die Verfügung zusteht. Gemäss Art. 48 VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, wer am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme hatte (Art. 48 Abs. 1 Bst. a VwVG), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Art. 48 Abs. 1 Bst. b VwVG) und zudem ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der Verfügung hat (Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG). Die beschwerdeführende Person muss demnach durch den angefochtenen Entscheid stärker als jedermann betroffen sein und in einer besonderen beachtenswerten, nahen Beziehung zur Streitsache stehen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6729/2010 vom 5. April 2011 E. 1.2, A-7710/2010 vom 11. Februar 2011 E. 1.3.2, A-6829/2010 vom 4. Februar 2011 E. 1.3; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.65).

Die Beschwerdeführerin hatte keine Gelegenheit, am vorinstanzlichen Verfahren teilzunehmen. Als in der Verfügung genannte Kontoinhaberin ist sie mehr als die Allgemeinheit vom angefochtenen Entscheid betroffen und hat ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung der Verfügung.

Deshalb ist sie zur Beschwerde legitimiert. Diese wurde im Übrigen form- und fristgerecht eingereicht.

1.3. Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3038/2008 vom 9. Juni 2010 E. 1.5).

2.

2.1. Partei- und Prozessfähigkeit richten sich im Verwaltungsverfahren nach Bundeszivilrecht. Parteifähig sind alle Personen, die als Partei in einem Prozess auftreten können, ihr entspricht die zivilrechtliche Rechtsfähigkeit. Die Prozessfähigkeit ist gegeben, wenn die zivilrechtliche Handlungsfähigkeit vorliegt. Nach schweizerischem Recht fehlt einem Nachlass die Partei- und Prozessfähigkeit. Die Rechtsprechung anerkennt nur bei Erbengemeinschaften die Rechtsfähigkeit, obschon auch ihnen die Rechtspersönlichkeit fehlt (BGE 102 Ia 430 E. 3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6711/2010 vom 1. Dezember 2010 E. 1.3.3).

Aus dem vorliegend massgeblichen Völkerrecht ergibt sich kein Widerspruch zum Landesrecht. Wohl werden in den allgemeinen Begriffsbestimmungen in Art. 3 Ziff. 1 Bst. a DBA-USA 96 Nachlässe ("estates") erwähnt, aber aus Ziff. 1 des Anhangs zum Staatsvertrag 10, der das DBA-USA 96 temporär überlagert, geht hervor, dass die Kriterien des Staatsvertrags 10 auf "natürliche Personen" ("individuals") zutreffen müssen, damit Amtshilfe zu leisten ist. Ein Nachlass ist kein "individual"; die "individuals" werden damit im Staatsvertrag 10 klar von den "estates" unterschieden. Folglich kann ein Nachlass nicht als eigenständige Person in das Amtshilfeverfahren gemäss Staatsvertrag 10 einbezogen werden und kann demnach auch nicht Verfügungsadressat sein (Urteile des

Bundesverwaltungsgerichts A-6829/2010 vom 4. Februar 2011 E. 2, A-6406/2010 vom 15. April 2011 E. 2.1, A-6729/2010 vom 5. April 2011 E. 2.1).

2.2. Eine allfällige Nichtigkeit einer Verfügung einer unteren Instanz ist von Amtes wegen zu beachten. Eine nichtige Verfügung entfaltet keinerlei Rechtswirkungen und ist ex tunc sowie ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich. Fehlerhafte Verfügungen sind grundsätzlich anfechtbar und nur ausnahmsweise nichtig. Nichtig ist eine Verfügung nur dann, wenn sie einen besonders schweren Mangel aufweist, der Mangel offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und die Annahme der Nichtigkeit die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährdet (BGE 132 II 342 E. 2.1, 129 I 361 E. 2.1; BVGE 2008/8 E. 6.2; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 956; PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl., Bern 2009, § 31 Rz. 13-15; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, 3. Aufl., Bern 2011, Ziff. 2.3.3.2 ff., S. 364 ff.).

Schwere Verfahrensfehler, wie die Unzuständigkeit der verfügenden Behörde, sind Nichtigkeitsgründe (BGE 132 II 21 E. 3.1, 129 I 361 E. 2.1, 122 I 97 E. 3a/aa, 116 Ia 215 E. 2c; BVGE 2008/59 E. 4.2, 2008/8 E. 6.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6639/2010 vom 21. Juni 2011 E. 2.1, A-6829/2010 vom 4. Februar 2011 E. 2.2.1).

2.3. Im Zivilrecht nimmt die Lehre Nichtigkeit an, wenn ein Entscheid sich an eine nicht existierende Partei richtet (FABIENNE HOHL, Procédure civile, Bd. II, 2. Aufl., Bern 2010, N 548, S. 110; WALTER J. HABSCHEID, Schweizerisches Zivilprozess- und Gerichtsorganisationsrecht, 2. Aufl., Basel/Frankfurt a.M. 1990, N 459, S. 259). Dieser Mangel kann nicht durch die Aufhebung des Entscheids im Beschwerdeverfahren geheilt werden, litte doch das Beschwerdeverfahren wieder am gleichen Mangel, indem die nicht existierende Person in das Verfahren einbezogen würde (Urteil des Bundesgerichts 6B_860/2008 vom 10. Juli 2009 E. 2.1, auch zum Folgenden). Nichtig sind weiter Entscheide, die gefällt werden, ohne dass Klage erhoben worden wäre, Entscheide, die nicht umgesetzt werden können oder eine Rechtsfolge nach sich ziehen, die dem schweizerischen Recht unbekannt ist, solche, die zu einer verbotenen oder gegen die guten Sitten verstossenden Leistung verurteilen (HOHL, a.a.O., N 548, S. 110 f.; HABSCHEID, a.a.O., N 459, S. 259), ausserdem alle Entscheide, deren Ausführung schwer gegen die Rechtsordnung

verstossen würde. Diese Grundsätze sind gleichermassen im Strafprozessrecht anwendbar (Urteil des Bundesgerichts 6B_860/2008 vom 10. Juli 2009 E. 2.2; ROBERT HAUSER/ERHARD SCHWERI/KARL HARTMANN, Schweizerisches Strafprozessrecht, 6. Aufl., Basel/Genf/München 2005, § 101 N 20 ff., insb. N 23, S. 497), und es ist kein Grund ersichtlich, sie nicht auf das öffentliche Recht zu übertragen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6729/2010 vom 5. April 2011 E. 2.2.2, A-6829/2010 vom 4. Februar 2011 E. 2.2.2).

2.4. Eine nichtige Verfügung kann aufgrund ihrer fehlenden Rechtswirkung nicht Anfechtungsobjekt einer Verwaltungsgerichtsbeschwerde sein. Auf die Beschwerde ist daher nicht einzutreten, jedoch ist die Nichtigkeit im Dispositiv festzustellen (BGE 132 II 342 E. 2.3 mit weiteren Hinweisen; BVGE 2008/59 E. 4.3; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6639/2010 vom 21. Juni 2011 E. 2.2, A-6406/2010 vom 15. April 2011 E. 2.2.3 mit Hinweisen).

3.

Im vorliegenden Fall ist nicht der Verstorbene selbst Verfügungsadressat, sondern dessen Nachlass. Die Verfügung richtet sich insbesondere nicht gegen die Erbengemeinschaft oder die Erben, sondern gegen den Nachlass selbst. Die drei angeblichen Erben sind nur als "per Adresse" (also als Zustelladresse, wobei diese "unbekannt" sei) in die Verfügung aufgenommen. Somit stellt sich die Frage, ob der Nachlass Verfügungsadressat sein kann.

3.1. Wie festgehalten (vgl. E. 2.1 hiervor), ist der Nachlass selbst weder partei- noch prozessfähig. Ihm kommt keine Rechtspersönlichkeit zu. Damit richtet sich die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juli 2010 an eine nicht existierende Person. Eine Verfügung, die sich gegen eine nicht existierende Person richtet, ist nichtig. Dass im vorliegenden Fall dennoch Beschwerde erhoben wurde, liegt einzig daran, dass die Foundation als Inhaberin des streitbetroffenen Kontos Beschwerde führte. Sie kann dies aber nicht im Namen des Nachlasses tun, denn eine Nichtperson kann sich auch nicht vertreten lassen bzw. kann nicht vertreten werden. Die Beschwerdeführerin konnte einzig in eigenem Namen Beschwerde führen, was sie denn auch tat. Dies ändert jedoch nichts daran, dass der Verfügungsadressat nicht existiert. Der Mangel, an dem die Schlussverfügung der ESTV leidet, erweist sich damit als so schwer, dass er nicht geheilt werden kann und die Nichtigkeit der Schlussverfügung zur Folge hat, sofern die einschlägigen weiteren

Voraussetzungen (vgl. E. 2.2. hiervor) gegeben sind. Dazu ist festzuhalten, dass der Mangel leicht erkennbar war, richtet sich die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juli 2010 doch klar gegen eine nicht existierende Person. Schliesslich wird die Rechtssicherheit durch die Nichtigkeit der Schlussverfügung nicht beeinträchtigt.

3.2. Damit bleibt festzuhalten, dass die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juli 2010 nichtig ist. Gestützt auf eine nichtige Schlussverfügung kann keine Amtshilfe geleistet werden. Da gegen eine nichtige Verfügung mangels Anfechtungsobjekt keine Beschwerde geführt werden kann, ist auf die vorliegende Beschwerde nicht einzutreten, jedoch ist die Nichtigkeit der genannten Schlussverfügung im Dispositiv festzustellen.

Auf die weiteren Rügen der Beschwerdeführerin, insbesondere auf deren Eventualantrag, ist unter diesen Umständen nicht einzugehen.

4.

4.1. In der Regel werden die Verfahrenskosten bei einem Nichteintreten der beschwerdeführenden Partei auferlegt, und es wird von der Zusprechung einer Parteientschädigung abgesehen. Da vorliegend die Nichtigkeit jedoch nur aufgrund einer Beschwerde festgestellt werden konnte, die Beschwerdeführerin an der Feststellung der Nichtigkeit ein Interesse hatte und ausserdem dieser Entscheid im Ergebnis für sie die gleichen Folgen zeitigt wie eine Gutheissung der Beschwerde, rechtfertigt es sich, die Bestimmungen über die Kosten- und Entschädigungsfolgen bei Gegenstandslosigkeit von Verfahren analog anzuwenden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6639/2010 vom 21. Juni 2011 E. 5.1, A-6829/2010 vom 4. Februar 2011 E. 4).

4.2. 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]). Vorinstanzen oder beschwerdeführenden und unterliegenden Bundesbehörden können keine Kosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Bei Gegenstandslosigkeit des Verfahrens prüft das Gericht, ob eine Parteientschädigung zuzusprechen ist, wobei Art. 5 VGKE sinngemäss gilt (Art. 15 VGKE).

4.3. Damit die Nichtigkeit der Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juli 2010 festgestellt werden konnte, musste die Beschwerdeführerin die vorliegende Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht anheben. Das Verfahren wurde somit wegen des Verhaltens der Vorinstanz notwendig, welche die nichtige Verfügung erliess. Der ESTV können jedoch keine Kosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG). Der Beschwerdeführerin sind nach dem Gesagten ebenfalls keine Kosten aufzuerlegen. Damit sind keine Verfahrenskosten zu erheben. Der Kostenvorschuss ist der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten.

4.4. Da sich die Beschwerde als gerechtfertigt erweist, ist der anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung zuzusprechen, welche gemäss Art. 6 ff. VGKE festzusetzen ist. Unter Berücksichtigung der Komplexität des Falles, der eingereichten Rechtsschriften, des notwendigen Aufwandes sowie eines durchschnittlichen Stundenansatzes erachtet das Bundesverwaltungsgericht eine Entschädigung von Fr. 10'000.-- als angemessen.

5.
Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.
Es wird festgestellt, dass die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juli 2010 nichtig ist. Demzufolge darf dem IRS gestützt auf diese Schlussverfügung keine Amtshilfe geleistet werden.

3.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet. Diese wir ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

4.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung in Höhe von Fr. 10'000.-- zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Einschreiben)

Die vorsitzende Richterin:	Der Gerichtsschreiber:
Charlotte Schoder	Keita Mutombo

Versand: