Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-3579/2015

Urteil vom 23. Februar 2016

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richterin Marie-Chantal May Canellas,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____,
vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Thomas Sprenger
und Rechtsanwältin lic. iur. Annina Largo,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidg. Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Vorinstanz,

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-SE).

Das Bundesverwaltungsgericht stellt fest,

dass die Swedish Tax Agency, International Tax Office (nachfolgend: STA), mit Schreiben vom 4. September 2013 gestützt auf Art. 27 des Abkommens vom 7. Mai 1965 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Schweden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.971.41; nachfolgend: DBA-SE) bei der Eidg. Steuerverwaltung (ESTV; nachfolgend auch: Vorinstanz) ein Amtshilfegesuch betreffend die B._____ AB, A._____ und C._____ einreichte;

dass die ESTV aufgrund dieses Amtshilfegesuches der STA am 4. Mai 2015 eine unter anderem an A._____ adressierte Schlussverfügung erliess;

dass die ESTV nach dieser Schlussverfügung der STA Amtshilfe betreffend die B._____ AB, A._____ und C._____ leistet und dieser schwedischen Behörde die in Dispositiv-Ziff. 2 genannten Informationen sowie Unterlagen übermittelt (vgl. Dispositiv-Ziff. 1 und 2 der Schlussverfügung);

dass A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) beim Bundesverwaltungsgericht mit Beschwerde vom 4. Juni 2015 beantragen lässt, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Vorinstanz sei die Schlussverfügung vom 4. Mai 2015 aufzuheben und die Sache sei an die ESTV zurückzuweisen; dass er zur Begründung insbesondere geltend macht, sein Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt worden;

dass die Vorinstanz mit Vernehmlassung vom 27. Juli 2015 beantragt, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen;

dass die B._____ AB und C._____ vom Bundesverwaltungsgericht über das vorliegende Beschwerdeverfahren in Kenntnis gesetzt wurden;

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 11. August 2015 zur Gewährung des rechtlichen Gehörs anordnete, dass nach Eintritt der Rechtskraft jener Verfügung eine Kopie des Amtshilfegesuches der STA vom 4. September 2013 inkl. Beilagen 1 sowie 3 an den Beschwerdeführer geht und er über den wesentlichen Inhalt der Beilage 2 des Gesuches informiert wird; dass diese Anordnung in Rechtskraft erwachsen ist (vgl. Verfügung des BGer 2C_691/2015 vom 15. September 2015) und deshalb anordnungsgemäss verfahren wurde (vgl. Zwischenverfügung des BVGer vom 30. September 2015);

dass der Beschwerdeführer mit innert erstreckter Frist eingereichter Stellungnahme vom 30. Oktober 2015 beantragt, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Vorinstanz sei deren Schlussverfügung vom 4. Mai 2015 aufzuheben und die Amtshilfe zu verweigern bzw. "das Amtshilfegesuch der Swedish Tax Agency vom 4. September 2013 abzuweisen" (S. 2 und 5 der Stellungnahme);

dass das Bundesverwaltungsgericht mit Schreiben vom 12. November 2015 erklärte, das Verfahren ohne formelle Sistierung vorläufig nicht fortzuführen, weil das Bundesgericht am 24. September 2015 im Verfahren 2C_1174/2014 anlässlich einer öffentlichen Urteilsberatung über verschiedene, auch im vorliegenden Verfahren möglicherweise relevante Fragen entschieden habe und das Bundesverwaltungsgericht deshalb die schriftliche Begründung des Bundesgerichtsurteils abwarten werde;

dass das Bundesverwaltungsgericht anfangs Februar 2016 die schriftliche Begründung des erwähnten bundesgerichtlichen Urteils erhalten hat und das vorliegende Beschwerdeverfahren demnach fortgeführt werden kann;

dass auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Unterlagen – sofern erforderlich – in den folgenden Erwägungen eingegangen wird;

und zieht in Erwägung,

1.
dass dem vorliegenden Verfahren ein Amtshilfeersuchen der STA gestützt auf das DBA-SE zugrunde liegt; dass das streitbetroffene Amtshilfegesuch am 4. September 2013, also nach dem am 1. Februar 2013 erfolgten Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG, SR 651.1) eingereicht wurde; dass sich somit die Durchführung des DBA-SE vorliegend nach diesem Gesetz richtet (vgl. Art. 24 StAhiG e contrario); dass abweichende Bestimmungen des DBA-SE vorbehalten bleiben (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG);

dass das Bundesverwaltungsgericht zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend Amtshilfe gestützt auf das DBA-SE zuständig ist (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG in Verbindung mit Art. 31-33 VGG); dass sich das Verfahren vor diesem Gericht dabei nach dem VwVG richtet, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG);

dass der Beschwerdeführer als Verfügungsadressat die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis erfüllt (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG); dass die Beschwerde zudem form- und fristgerecht eingereicht wurde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG); dass damit auf das Rechtsmittel einzutreten ist;

2.
dass der Beschwerdeführer rügte, die Vorinstanz habe sein rechtliches Gehör verletzt, indem sie ihm keine Einsicht in das Amtshilfegesuch der STA und dessen Beilagen gewährt habe;

dass das Bundesverwaltungsgericht diesbezüglich in seiner Zwischenverfügung vom 11. August 2015 festgehalten hat, dass die Vorinstanz hinsichtlich des Amtshilfegesuches der STA vom 4. September 2013 sowie seiner Beilagen 1 und 3 und allenfalls auch in Bezug auf Beilage 2 des Amtshilfeersuchens eine Gehörsverletzung durch Verweigerung der Akteneinsicht begangen hat;

dass es dabei ausführte, dass die (festgestellte bzw. allfällige) Gehörsverletzung durch nachträgliche Gewährung der Akteneinsicht bzw. nachträgliche Information über den wesentlichen Dokumentinhalt geheilt werden kann;

dass zwischenzeitlich eine solche nachträgliche Gewährung der Akteneinsicht bzw. nachträgliche Information über den wesentlichen Inhalt erfolgt ist und dabei dem Beschwerdeführer Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt worden ist (vgl. Zwischenverfügung des BVGer vom 30. September 2015);

dass vor diesem Hintergrund entsprechend der Zwischenverfügung vom 11. August 2015 die im Zusammenhang mit der Akteneinsicht in das Amtshilfegesuch sowie dessen Beilagen erfolgten und allenfalls begangenen Verletzungen des Anspruches auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) als geheilt gelten und sich somit weitere Ausführungen zu diesem Punkt erübrigen;

3.
dass der Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vom 30. Oktober 2015 – anders als in der Beschwerde – im Wesentlichen einzig noch rügt, Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA-SE sei missachtet worden und das Amtshilfegesuch erfülle nicht sämtliche Voraussetzungen gemäss Art. 27 DBA-SE "inklusive Protokoll und Art. 6 StAhiG", weil die STA im Gesuch

nicht ansatzweise nachvollziehbar dargelegt habe, dass sie alle in ihrem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen Mittel zur Beschaffung der verlangten Informationen ausgeschöpft habe (S. 4 f. der Stellungnahme);

4.
dass nach Art. 27 DBA-SE – soweit hier interessierend – die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen austauschen, "die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder ihrer lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht" (Abs. 1 Satz 1 der Bestimmung);

dass nach Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA-SE der ersuchende Vertragsstaat ein Amtshilfegesuch "erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat";

dass gemäss Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG, soweit das anwendbare Abkommen keine Bestimmungen über den Inhalt eines Ersuchens enthält und sich aus diesem Abkommen nichts anderes ableiten lässt, das Amtshilfegesuch eine Erklärung zu enthalten hat, "welche präzisiert, dass der ersuchende Staat die nach seinem innerstaatlichen Steuerverfahren üblichen Auskunftsquellen ausgeschöpft hat";

5.
dass – in gleicher Weise wie Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA-SE – Ziff. XVI Bst. a des Protokolls zum Abkommen vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (DBA-NL, SR 0.672.963.61) ebenfalls vorsieht, dass der ersuchende Staat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat;

dass das Bundesverwaltungsgericht festgehalten hat, dass eine Auslegung von Ziff. XVI Bst. a des Protokolls zum DBA-NL ergebe, dass das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel nach dieser Vorschrift sicherlich nicht

verlangt wird und vielmehr ein Mittel als nicht mehr "üblich" bezeichnet werden kann, wenn es dem ersuchenden Staat – im Vergleich zu einem Amtshilfeersuchen – einen unverhältnismässigen Aufwand verursachen würde oder wenn die Erfolgschancen als sehr gering einzuschätzen sind (Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1);

dass sich diese Rechtsprechung auch auf Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA-SE übertragen lässt, da sich der Wortlaut dieser Protokollbestimmung mit demjenigen von Ziff. XVI Bst. a des Protokolls zum DBA-NL deckt;

6.
dass ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit der Grundsatz bildet, dass – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4; Urteil des BGer 2C_1174/2014 vom 24. September 2015 E. 2.1.3 f. [zur Publikation vorgesehen]; Urteile des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.2.2, B-1258/2013 vom 24. Juli 2013 E. 4.1);

dass nach ständiger Rechtsprechung aufgrund dieses völkerrechtlichen Vertrauensprinzips grundsätzlich keine Veranlassung besteht, an einer Erklärung des ersuchenden Staates, alle üblichen innerstaatlichen Mittel zur Informationsbeschaffung seien ausgeschöpft worden, zu zweifeln; dass der ersuchte Staat auf eine solche Erklärung nur dann nicht mehr vertrauen kann, wenn sie wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet wird (vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3 und 4.2.3);

7.
dass die STA vorliegend in ihrem Amtshilfegesuch (soweit hier interessierend) nebst der Erklärung "We have pursued all possible means in Sweden to obtain information" auch Folgendes festgehalten hat (Ziff. 14 und 17 des Amtshilfegesuches):

> "The requesting, responsible authority confirms that […] all possibilities concerning procurement of information within one's own legal jurisdiction have been exhausted except for those which would have involved a disproportionate effort";

dass aufgrund dieser Erklärungen als erstellt zu gelten hat, dass das vorliegende Amtshilfegesuch in Übereinstimmung mit Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA-ES erst gestellt wurde, nachdem der ersuchende Staat Schweden sämtliche in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Informationsbeschaffung ausgeschöpft hatte (vgl. E. 5);

dass überdies angenommen werden kann, dass die STA mit den hier zitierten Ausführungen im Amtshilfegesuch eine Erklärung im Sinne von Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG abgegeben hat; dass deshalb vorliegend nicht geklärt zu werden braucht, ob sich die inhaltlichen Anforderungen an ein sich auf Art. 27 DBA-ES stützendes Amtshilfegesuch (überhaupt) nach Art. 6 Abs. 2 StAhiG richten;

dass der Beschwerdeführer zwar (namentlich mit seinen vorn in E. 3 genannten Rügen) sinngemäss geltend macht, Ziff. 4 Bst. a des Protokolls zum DBA-SE werde nur dann rechtsgenügend Nachachtung verschafft und eine Erklärung gemäss Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG liege nur vor, wenn im Amtshilfegesuch dargelegt und belegt werde,

(a) welche Anstrengungen der ersuchende Staat zur Beschaffung der verlangten Informationen tatsächlich unternommen hat,

(b) welche zusätzlichen Mitteln es allenfalls noch auszuschöpfen gäbe, und

(c) dass die eingesetzten Mittel nicht zielführend waren;

dass dem jedoch entgegenzuhalten ist, dass vorliegend entsprechende Ausführungen sowie Belege des ersuchenden Staates aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips grundsätzlich nicht erforderlich für eine Amtshilfeleistung nach Art. 27 DBA-SE sind, da weder Anhaltspunkte für einen offenbaren Rechtsmissbrauch bestehen noch sich mit Blick auf das Amtshilfegesuch der STA berechtigte Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) stellen (vgl. E. 6);

dass der Beschwerdeführer nicht einmal behauptet, geschweige denn substantiiert oder – etwa mit Dokumenten, aus welchen der Stand des Verfahrens in Schweden ersichtlich ist – belegt, dass die Erklärung der STA, die üblichen Mittel der Informationsbeschaffung ausgeschöpft zu haben, nicht zutrifft;

dass die genannten Erklärungen der STA deshalb nicht als im Sinne der Rechtsprechung (vgl. E. 6) sofort entkräftet gelten können; dass das genannte Vorbringen des Beschwerdeführers nach dem Gesagten nicht stichhaltig ist;

8.
dass, sollte der Beschwerdeführer im Übrigen geltend machen, sein Akteneinsichtsrecht (bzw. sein rechtliches Gehör) sei verletzt worden, weil ihm die Akten des in Schweden geführten Steuerverfahrens nicht offen gelegt wurden, auch diese Rüge unbegründet wäre;

dass sich nämlich das – Teilgehalt des Anspruchs auf rechtliches Gehör im Sinne von Art. 29 Abs. 2 BV bildende – Akteneinsichtsrecht nur auf verfahrensbezogene Akten erstreckt, welche geeignet sind, Grundlage des Entscheids zu bilden (vgl. Urteil des BVGer A-6431/2012 und A-6436/2012 vom 16. April 2013 E. 2.2.1); dass die Dokumente des innerstaatlichen Steuerverfahrens in Schweden jedoch nicht zum Kreis dieser Akten zählen, weil ihnen die Eignung, Grundlage des Entscheids über das Amtshilfegesuch der STA zu bilden, namentlich mit Blick darauf fehlt, dass die hiervor zitierten Erklärungen der STA entsprechend dem Gesagten aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips bindend sind (vgl. E. 7);

9.
dass sodann keine Anhaltspunkte dafür bestehen, dass die angefochtene Schlussverfügung – abgesehen vom zwischenzeitlich geheilten Mangel der vorn in E. 2 erwähnten Verletzung des rechtlichen Gehörs – rechtswidrig ist;

dass die Beschwerde folglich unbegründet und abzuweisen ist;

10.
dass bei diesem Ausgang des Verfahrens der Beschwerdeführer als unterliegend gilt, weshalb ihm die Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (Art. 63 Abs. 1 VwVG); dass dabei indes der mit der Zwischenverfügung vom 11. August 2015 festgestellten Verletzung des rechtlichen Gehörs angemessen Rechnung zu tragen und ein Teil der Kosten zu erlassen ist (vgl. BGE 126 II 111 E. 7b; Urteil des BVGer A-3122/2015 vom 26. Oktober 2015 E. 8.1; LORENZ KNEUBÜHLER, Die Kostenverlegung im Beschwerdeverfahren des Bundes, ZBl 2005 S. 466); dass die dem Beschwerdeführer aufzuerlegenden Kosten des gesamten Beschwerdeverfahrens (ein-

schliesslich der Kosten der in diesem Verfahren erlassenen Zwischenverfügungen) demnach auf einen reduzierten Betrag von Fr. 1'500.- festzusetzen sind (Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]); dass diese Summe dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'500.- zu entnehmen und der Restbetrag von Fr. 1'000.- dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten ist;

dass dem anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer angesichts seines Unterliegens grundsätzlich keine Parteientschädigung zusteht (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario); dass es sich aber analog zu den vorstehenden Ausführungen über die Verfahrenskosten rechtfertigt, mit Blick auf die von der Vorinstanz begangene Gehörsverletzung vom Unterliegerprinzip ausnahmsweise abzuweichen und der Vorinstanz gestützt auf das Verursacherprinzip eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 1'500.- (inkl. Mehrwertsteuerzuschlag im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE) aufzuerlegen (vgl. Urteile des BVGer A-3122/2015 vom 26. Oktober 2015 E. 8.2, A-2121/2013 vom 27. Januar 2015 E. 6.2.2, B-784/2007 vom 15. Januar 2008 E. 5).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Dem Beschwerdeführer werden reduzierte Verfahrenskosten von Fr. 1'500.- auferlegt. Dieser Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 2'500.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 1'500.- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde);
– die Vorinstanz (Ref.-Nr. […]; Gerichtsurkunde);
– die B._____ AB ([…]; Gerichtsurkunde; auf dem diplomatischen Weg);
– C._____ ([…]; Gerichtsurkunde; auf dem diplomatischen Weg).

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

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. 84*a*, 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: