

BVGer A-1674/2016 vom 6. Juli 2017

Bundesverwaltungsgericht, 2017-07-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1674_2016

FR: TAF A-1674/2016 du 6 juillet 2017

IT: TAF A-1674/2016 del 6 luglio 2017

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des niederländischen BD gestützt auf das DBA-NL zugrunde. Da das in Frage stehende Amtshilfegesuch am 23. Juli 2015, also nach dem Inkrafttreten des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1) am 1. Februar 2013 eingereicht wurde, richtet sich die Durchführung dieses Abkommens nach diesem Gesetz (vgl. Art. 24 StAhiG e contrario). Zu beachten ist sodann die Konkretisierung des StAhiG auf Verordnungsstufe, das heisst die frühere Verordnung vom 20. August 2014 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (frühere Steueramtshilfeverordnung, AS 2014 2753; im Folgenden: aStAhiV) bzw. die Verordnung vom 23. November 2016 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiV, SR 651.11). Die aStAhiV war vom 1. August 2014 bis 31. Dezember 2016 in Kraft (vgl. Art. 4 aStAhiV und Art. 15 StAhiV). Die StAhiV wurde per 1. Januar 2017 in Kraft gesetzt (Art. 17 StAhiV). In inhaltlicher Hinsicht wurden die beim vorliegenden Fall einschlägigen Vorschriften der aStAhiV unverändert in die Bestimmungen der StAhiV überführt. Deshalb muss hier nicht geklärt werden, ob bei der zu beurteilenden Sachverhaltskonstellation die frühere oder die heute geltende Steueramtshilfeverordnung massgebend ist.

E. 1.2

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA-NL zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

E. 1.3

Der Beschwerdeführer erfüllt als Verfügungsadressat die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

E. 1.4

Da die Beschwerde im Übrigen form- und fristgerecht eingereicht wurde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG), ist darauf einzutreten.

E. 1.5

Relevant und auch in zeitlicher Hinsicht anwendbar sind vorliegend die Amtshilfeklausel des DBA-NL, Art. 26 DBA-NL, und die zugehörige Ziff. XVI des Protokolls zum DBA-NL sowie die am 31. Oktober 2011 abgeschlossene Verständigungsvereinbarung über die Auslegung von Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL (nachfolgend: Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL; vgl. zum Ganzen: BGE 143 II 136 E. 5.1 Abs. 1, auch publiziert in ASA Online am 27. April 2017]).

E. 2

Gemäss Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-NL tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhobenen Steuern jeder Art und Bezeichnung voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht» (vgl. zu den Beschränkungen dieser Amtshilfepflicht aber Art. 26 Abs. 3 und 5 DBA-NL, die im Rahmen des vorliegenden Verfahrens jedoch nicht angewendet werden müssen).

E. 3.1

Beim vorliegenden Ersuchen des BD vom 23. Juli 2015 handelt es sich unbestrittenermassen um das gleiche Ersuchen, das Anlass zum bundesgerichtlichen Verfahren 2C_276/2016 (mittlerweile BGE 143 II 136) gab (vgl. insbesondere das Sistierungsgesuch der Vorinstanz vom 11. April 2016).

E. 3.2

In seiner Stellungnahme vom 3. April 2017 hält der Beschwerdeführer einzig an seinem Vorbringen fest, Art. 26 DBA-NL bilde keine ausreichende Rechtsgrundlage für Gruppenanfragen (dazu E. 3.3 ff. hiernach). Damit ist auf seine weiteren, noch in der Beschwerde vorgebrachten Argumente - nämlich der OECD-Kommentar sei statisch anzuwenden und das Reziprozitätsprinzip sei verletzt worden - nicht mehr im Detail einzugehen. Ohnehin hat sich das Bundesverwaltungsgericht in seinem Urteil A-8400/2015 vom 21. März 2016 mit der Frage der dynamischen oder statischen Anwendung des OECD-Kommentars auseinandergesetzt, die Frage aber letztlich offengelassen (dort E. 2.2.2 und 6.3.2). Das Bundesgericht verfolgte in BGE 143 II 136 in Bezug auf die Frage der Zulässigkeit von Gruppensuchen eine Argumentationslinie, bei der es sich nicht mit der Frage der dynamischen oder statischen Auslegung des OECD-Kommentars auseinandersetzen musste, obwohl es diese kurz streifte (E. 6.1.1 des bundesgerichtlichen Urteils). Die Frage des Reziprozitätsprinzips wurde in beiden Urteilen nicht ausdrücklich behandelt, doch wird das Vorliegen einer entsprechenden Bestätigung vom Bundesverwaltungsgericht regelmässig von Amtes wegen geprüft. Auch führt eine Auslegung der konkreten Zusicherung der niederländischen Behörden nach dem Vertrauensprinzip zum Ergebnis, dass dieses Prinzip eingehalten ist. Der Satz «Ich bestätige, dass [...] ich bereit und in der Lage bin, solche Informationen in vergleichbaren Fällen zu beschaffen und an Sie weiterzuleiten» entspricht seinem Inhalt nach einer Erklärung, wonach die ersuchende Behörde die Informationen, um die sie ersucht, in Anwendung ihres Rechts oder im ordentlichen Rahmen ihrer Verwaltungspraxis erhalten könnte, wenn sie sich in ihrer Zuständigkeit befinden würden (vgl. Art. 6 Abs. 2 Bst. f StAhiG; Urteil des BVGer A-1515/2016 vom 9. Juni 2017 E. 6.6).

E. 3.3

Es bleibt, auf das folgende Argument des Beschwerdeführers einzugehen, das er in seiner Eingabe vom 3. April 2017 wiederholt: Gruppensuchen seien unter dem DBA-NL und der Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL nicht zulässig, was sich auch aus der Botschaft des Bundesrates vom 25. August 2010 zur Genehmigung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Niederlanden (BBl 2010 5787 5800) und den parlamentarischen Beratungen ergebe; der Nationalrat sei der Auffassung gewesen, dass die durch die Weiterentwicklung des Standards erforderliche Anpassung der Amtshilfepolitik (nämlich die Anpassung der Anforderungen an die Identifikation der betroffenen Person) Sache des Parlaments sei; dies müsse umso mehr für die Ausdehnung der Amtshilfe von Einzel- auf Gruppensuchen gelten; eine entsprechende Anpassung sei Sache der Legislative, nicht der Exekutive; das Protokoll zum DBA-NL sowie die Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL verlangten, dass der ersuchende Staat die in die Untersuchung einbezogenen Personen identifiziere, bei einem Gruppensuchen würden die betroffenen Personen hingegen vom ersuchten Staat ermittelt; die ESTV sei gar der Meinung, der jüngere Wortlaut des OECD-Kommentars gehe dem Wortlaut des DBA samt Protokoll vor; dies widerspreche den einschlägigen Bestimmungen (Art. 31) des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (VRK, SR 0.111), wonach in erster Linie auf den Wortlaut der vertraglichen Bestimmung abzustellen sei.

E. 3.4

Das Bundesgericht hielt im genannten BGE 143 II 136 dazu zusammengefasst fest, die rechtliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe gestützt auf Gruppensuchen müsse sich aus dem DBA ergeben (E. 5; innerhalb dieser Erwägung beziehen sich die Hinweise auf Erwägungen des bundesgerichtlichen Urteils). Das Bundesgericht unterzieht dann Art. 26 DBA-NL, die zugehörige Ziff. XVI des Protokolls zum DBA-NL sowie die Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL einer Prüfung (E. 5.1). Das DBA selbst äussere sich nicht dazu, welche Anforderungen im Einzelnen an ein Amtshilfeersuchen zu stellen seien (E. 5.1.1 f.). Das Bundesgericht zitiert aus dem Protokoll zum DBA-NL (E. 5.1.2) und der Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL (E. 5.1.3). Es legt die entsprechenden Bestimmungen aus, wobei es das DBA-NL, das Protokoll und die Verständigungsvereinbarung als Einheit betrachtet (E. 5.3.2), und kommt zum Schluss, dass Gruppensuchen gestützt auf diese Grundlagen unter dem DBA-NL zulässig sind. Es führt aus, der Bundesrat habe am 13. Februar 2011 entschieden, die Amtshilfepolitik in Steuersachen einer Anpassung zu unterziehen. Die abkommensrechtlichen Anforderungen in den schweizerischen DBA zur Identifikation der Steuerpflichtigen seien international als zu restriktiv angesehen worden. Neu sollten Steuerpflichtige und Informationsinhaber in Amtshilfesuchen in der Regel weiterhin durch Namen und Adresse identifiziert werden. Mit der Anpassung solle lediglich zum Ausdruck gebracht werden, dass Amtshilfefahren nicht an einer formalistischen Auslegung der DBA-Bestimmungen scheitern sollten und deshalb auch andere Identifikationsmittel zugelassen würden. In der Folge habe die Bundesversammlung mit Bundesbeschluss vom 17. Juni 2011 über die Genehmigung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Niederlanden (AS 2011 4965; nachfolgend: Genehmigungsbeschluss) dem Abkommen sowie den neuen Bestimmungen zur Identifikation der von der Amtshilfe betroffenen Personen zugestimmt. Nach Art. 1 Abs. 3 Bst. a des Genehmigungsbeschlusses entspreche die Schweiz einem Amtshilfesuch, wenn dargelegt sei, dass es sich nicht um eine «fishing expedition»

handle, und die Niederlande die steuerpflichtige Person identifizierten, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen könne. Art. 1 Abs. 4 des Genehmigungsbeschlusses ermächtigte die ESTV, auf eine gegenseitige Anerkennung dieser Auslegung hinzuweisen (E. 5.3.2). Damit bestehe für die vorliegende Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL eine ausdrückliche Ermächtigung in einem von der Bundesversammlung gefassten, dem fakultativen Referendum unterstehenden Genehmigungsbeschluss (E. 5.3.3). Ein wirksamer Austausch von Informationen dürfe nicht behindert werden. Amtshilfe solle, in den Schranken der voraussichtlichen Erheblichkeit der Informationen, möglichst weitgehend gewährt werden. Eine ausdrückliche Namensnennung der einbezogenen Person sei nicht erforderlich (E. 5.3.4). Der Bundesrat habe in seiner Botschaft vom 16. Oktober 2013 zur Änderung des Steueramtshilfegesetzes (BBl 2013 8369) ausdrücklich auf den OECD-Kommentar in der Fassung von 2012 abgestellt, womit sich die Frage, ob von einem statischen oder dynamischen Verständnis des OECD-Kommentars auszugehen sei, nicht stelle (E. 6.1.1). In der Folge zitiert das Bundesgericht aus dem OECD-Kommentar in der Fassung von 2012 (E. 6.1.2).

E. 3.5

Das Bundesgericht hält damit fest, dass unter dem DBA-NL (in Verbindung mit dessen Protokoll und der Verständigungsvereinbarung) Gruppensuchen zulässig sind. Es setzt sich dabei mit dem Argument - das auch der Beschwerdeführer im vorliegenden Verfahren aufnimmt -, eine solche Änderung sei von der Legislative zu erlassen in Bezug auf den Abschluss der Verständigungsvereinbarung sowie unter Verweis auf die Botschaft zur Änderung des Steueramtshilfegesetzes auseinander, weshalb darauf nicht mehr einzugehen ist. Mit dem Vorbringen des Beschwerdeführers, dass auf jeden Fall der ersuchende Staat die vom Amtshilfeersuchen betroffene(n) Person(en) identifizieren müsse und dies nicht dem ersuchten Staat überlassen dürfe, befasste es sich noch nicht. Allerdings erfolgt die endgültige, namensmässige Identifikation der betroffenen Person auch dann durch den ersuchten Staat, wenn der ersuchende Staat diesem eine Bankkontonummer nennt. Der ersuchende Staat hat dann nämlich ein Bankkonto identifiziert, überlässt aber die namensmässige Identifikation der betroffenen Person(en) dem ersuchten Staat. Die Identifikation mittels Bankkontonummer wird aber vom Bundesgericht in BGE 143 II 136 explizit erwähnt (dort E. 5.3.2; vgl. auch Urteil des BVGer A-4695/2015 vom 2. März 2016 E. 6.3.2). Identifizierung im Sinne der genannten Bestimmungen bedeutet demnach, dass der ersuchende Staat die Identifizierung der betroffenen Personen soweit vorzunehmen hat, dass der ersuchte Staat in die Lage versetzt wird, ohne übermässigen Aufwand die Namen (und weitere Daten, um deren Übermittlung ersucht wird) der betroffenen Person(en) zu ermitteln. Dermassen identifizieren kann der ersuchende Staat die betroffenen Person(en) gemäss der genannten bundesgerichtlichen Rechtsprechung auch mittels konkreter Kriterien.

E. 3.6

Mit Blick auf die Wertungen des Bundesgerichts in BGE 143 II 136 ist nach dem Gesagten vorliegend Amtshilfe in dem von der ESTV beabsichtigten Umfang zu leisten. Rechtswesentliche Unterschiede zwischen dem vorliegenden und dem seinerzeit vom Bundesgericht gewürdigten Sachverhalt sind nämlich nicht ersichtlich. Insbesondere hat das Bundesgericht festgestellt, dass Gruppensuchen gestützt auf das DBA-NL zulässig sind. Die Vorbringen des Beschwerdeführers zum Wortlaut der anwendbaren Bestimmungen

vermögen daran nichts zu ändern.

E. 3.7

Die Beschwerde ist nach dem Gesagten abzuweisen.

E. 4.1

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die unter Berücksichtigung der Kosten für die Zwischenverfügung vom 11. Mai 2016 und die Instruktionsverfügung vom 21. Februar 2017 auf Fr. 2'500.-- festgesetzt werden, dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Dieser Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 2'500.-- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

E. 4.2

Eine Parteientschädigung an den unterliegenden Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

E. 5

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h BGG 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 (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.