

BVGer A-4464/2017 vom 14. November 2017

Bundesverwaltungsgericht, 2017-11-14, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-4464_2017

FR: TAF A-4464/2017 du 14 novembre 2017

IT: TAF A-4464/2017 del 14 novembre 2017

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der norwegischen Tax Administration vom 25. August 2016 gestützt auf das DBA CH-NO zugrunde. Die Durchführung des Abkommens richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG; SR 651.1; Art. 24 StAhiG e contrario). Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-NO grundsätzlich zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31 bis 33 Verwaltungsgerichtsgesetz vom 17. Juni 2005 [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren richtet sich dabei nach dem Verwaltungsverfahrensgesetz vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

E. 2

Wird ein Nichteintretensentscheid angefochten, so prüft das Bundesverwaltungsgericht einzig die Rechtsfrage, ob die Vorinstanz auf die bei ihr anhängig gemachte Angelegenheit zu Recht nicht eingetreten ist (Moser/Beusch/Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.8 i.f. mit Hinweisen auf die Rechtsprechung), und zwar grundsätzlich mit voller Kognition (Art. 49 VwVG i.V.m. Art. 37 VGG). Im Rahmen einer Beschwerde gegen einen Nichteintretensentscheid können somit keine Begehren mit Bezug auf die Sache selbst gestellt werden (Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 2.213 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung). Sofern die gestellten Begehren und die Ausführungen der Parteien materiell-rechtliche Aspekte betreffen, ist demnach nicht darauf einzugehen.

E. 2.1

Strittig ist, ob die Beschwerdeführerin 1 als Aktiengesellschaft in Liquidation, welche nicht Adressatin der Schlussverfügung vom 10. Juli 2017 ist (vgl. Sachverhalt Bst. A.a), und die Beschwerdeführerin 2 als ihre Liquidatorin zum einen im vorliegenden Verfahren beschwerdeberechtigt sind und zum anderen ob ihnen im vorinstanzlichen Verfahren Parteistellung hätte zukommen sollen (Art. 19 Abs. 2 StAhiG und Art. 5 Abs. 1 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG) Fehlt bei Beschwerdeeinreichung die Partei- und Prozessfähigkeit bzw. die Beschwerdelegitimation, ist auf eine Beschwerde nicht einzutreten. War die Beschwerdelegitimation bereits im vorinstanzlichen Verfahren nicht gegeben, ist ein diesbezüglich allenfalls ergangener (materiell-rechtlicher) Entscheid

aufzuheben, soweit sich dies angesichts des Streitgegenstandes aufdrängt (Marantelli-Sonanini/Huber in: Praxiskommentar zum VwVG, 2. Aufl. 2016, Art. 48 Rz. 7 mit Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung).

E. 2.2.1

Die Vorinstanz stellt sich mit Bezug auf die Beschwerdeberechtigung der Beschwerdeführerinnen auf den Standpunkt, da sich die Beschwerdeführerin 1 zum Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens vom 25. August 2016 wie auch bei Erlass der strittigen Schlussverfügung bereits in Liquidation befand, habe die Beschwerdeführerin 2 als ihre Liquidatorin nur noch diejenigen Handlungen vornehmen können, welche dem Zweck ihrer Beendigung dienten. Eine Rechts- und Handlungsfähigkeit habe nur noch in diesem Rahmen bestanden. Das strittige Amtshilfeverfahren betreffe die Steuerpflicht einer norwegischen Drittgesellschaft, nicht jene der Beschwerdeführerin 1 oder auch 2. Diesbezüglich sei die Beschwerdeführerin 1 nicht mehr handlungsfähig. Auch der Beschwerdeführerin 2 komme trotz Zustellung des Amtshilfeersuchens und des Informations Schreibens keine Parteistellung zu, weshalb weder ihr noch der durch sie vertretenen Beschwerdeführerin 1 die begründete Schlussverfügung zuzustellen seien. Mit derselben Begründung sei auf die im Beschwerdeverfahren gestellten Anträge der Beschwerdeführerin 2 als Liquidatorin der Beschwerdeführerin 1 nicht einzutreten.

E. 2.2.2

Die Beschwerdeführerin 2 macht geltend, die Vorinstanz habe den rechtserheblichen Sachverhalt willkürlich festgestellt, indem sie die Beschwerdeführerin 1 als betroffene Gesellschaft und sie als Informationsinhaberin, Liquidatorin und deren Organ getrennt betrachte und damit ihre rechtliche Stellung verkenne. Deshalb habe sie auch die fragliche Schlussverfügung fälschlicherweise ihr und nicht (auch) der Beschwerdeführerin 1 eröffnet. Es bestehe jedoch kein auftragsrechtliches Vertretungsverhältnis. Sie sei als Organ der Beschwerdeführerin 1 ein Teil dieser und nehme deren Rechte in dieser Funktion und nicht als deren Stellvertreterin wahr. Zudem befinde sich die Beschwerdeführerin 1 in Liquidation und sei nicht in Konkurs gefallen. Indem sie sich nicht mit den vorgebrachten Argumenten betreffend die behauptete fehlende Handlungsfähigkeit und Parteistellung der Beschwerdeführerin 1 auseinandergesetzt habe, habe die Vorinstanz im Übrigen eine Gehörsverletzung begangen. Ausserdem verhalte sich die Vorinstanz widersprüchlich, da sie zu Beginn des Verfahrens die Parteistellung der Beschwerdeführerinnen, insbesondere der Beschwerdeführerin 1, noch vorbehaltlos anerkannt und Einsicht in das Amtshilfeersuchen gewährt habe sowie ihr mit Schreiben vom 24. Mai 2017 die Zustimmungserklärung zur Unterschrift habe zukommen lassen (vgl. Sachverhalt Bst. A.d).

E. 2.3

Bei Eröffnung des vorinstanzlichen Verfahrens mit Bezug auf die erwähnte Drittgesellschaft (vgl. vorne Sachverhalt Bst. A.a) war die durch die Beschwerdeführerin 2 vertretene Beschwerdeführerin 1 bereits per Beschluss der Generalversammlung vom 17. Dezember 2015 aufgelöst und befand sich in Liquidation, war jedoch noch im Handelsregister eingetragen. Genauso präsentiert sich die Situation bei Stellung der Anträge und des Akteneinsichtsgesuchs durch die Beschwerdeführerin 2 sowie bei Beschwerdeerhebung.

E. 2.3.1

Die Beschwerdeführerin 1 hat sich also bereits zu Beginn des vorinstanzlichen Verfahrens in Liquidation befunden. Die Auflösung beendet die Existenz der Aktiengesellschaft als juristische Person zwar nicht. Diese tritt im Falle der Auflösung mit Liquidation vielmehr in das Beendigungsstadium ein und erhält damit automatisch - ohne dass eine Statutenänderung erforderlich wäre - eine neue Zielsetzung; sie bezweckt nun die Ver Silberung des Vermögens, die Schuldentilgung und allenfalls die Verteilung des verbleibenden Vermögens an die Gesellschafter. Im Rahmen dieses Zweckes bleibt die Aktiengesellschaft vollumfänglich rechts- und handlungsfähig (Matthias Kuster in: Kommentar Orell Füssli zum Obligationenrecht vom 30. März 1911 [OR, SR 220], 3. Aufl. 2016, Art. 739 Rz. 1). Die Befugnisse der Organe der Gesellschaft werden mit dem Eintritt der Liquidation jedoch auf diejenigen Handlungen beschränkt, die für die Durchführung der Liquidation erforderlich sind, ihrer Natur nach aber nicht von den Liquidatoren vorgenommen werden können (Art. 739 Abs. 2 OR). Die Gesellschaft behält im Liquidationsstadium bis zur Löschung im Handelsregister also ihre Rechtspersönlichkeit, wobei ihre Handlungsfähigkeit durch den Liquidationszweck und die beschränkten Befugnisse der Gesellschaftsorgane eingeschränkt ist (Calderan/Geiser in: Aktienrechtskommentar, 1. Aufl. 2016, Art. 739 OR Rz. 1 mit Hinweisen und BGE 123 III 473 E. 4; Urteil des BVGer A-4044/2015 vom 16. Februar 2016 E. 1.3.2 mit Hinweisen).

E. 2.3.2

Was die Beschwerdeführerin 2 betrifft, so möchte sie nicht in eigener Sache Beschwerde erheben, sondern für die Beschwerdeführerin 1 als deren mittels Generalversammlungsbeschluss vom 17. Dezember 2015 gewählte Liquidatorin (vgl. auch Art. 740 Abs. 1 OR). Aus aktienrechtlicher Perspektive sind Liquidatoren die für die Durchführung der Liquidation zuständigen Personen. Sie gelten nicht als ordentliche Gesellschaftsorgane i.S.v. Art. 698 ff. OR. Ihre "ausserordentliche" Organstellung ergibt sich aufgrund ihrer gesetzlichen Aufgaben (vgl. dazu Art. 743 OR; Calderan/Geiser in: Aktienrechtskommentar, a.a.O., Art. 740 OR Rz. 1). Durch ihre Bestellung bzw. Wahl mittels Beschluss der Generalversammlung kommt zwischen ihnen und der betreffenden Gesellschaft ein Geschäftsbesorgungsvertrag zustande, der regelmässig als mandatsähnliches Verhältnis sui generis qualifiziert wird (vgl. Calderan/Geiser in: Aktienrechtskommentar, a.a.O., Art. 740 OR Rz. 2 mit Hinweisen auf die Lehre).

E. 2.3.3

Amtshilfeverfahren weisen lediglich einen Zusammenhang zur Liquidierung der betreffenden Gesellschaft auf, wenn die Informationen, welche über diese Gesellschaft herausgegeben werden, einen materiellen Gegenwert haben (vgl. Urteile des BVGer A-4277/2017 und A-4278/2017 je vom 11. Oktober 2017 E. 1.2.4 mit Verweis auf Urteil des BVGer A-4044/2015 vom 16. Februar 2016 E. 1.3.4). Vorliegend ist nicht ersichtlich, dass jene Informationen, um deren Übermittlung ersucht wurde, einen solchen Wert gehabt haben könnten. Teilweise handelt es sich - wie beim ursprünglichen Gesellschaftszweck und einer allfälligen Auflösung der Gesellschaft - um öffentlich zugängliche Informationen. Es ging sodann unter keinem Titel um die Steuerpflicht der Beschwerdeführerin 1 (und im Übrigen ebenso wenig um diejenige der Beschwerdeführerin 2), weshalb auch insofern keine Vermögensinteressen berührt waren. Damit steht die Frage des Informationsaustauschs im konkreten Fall in keinem Zusammenhang mit der Abwicklung der gesellschaftsrechtlichen Liquidation. Da die angeforderten Informationen im konkreten Fall keinen Vermögenswert besitzen, war die Beschwerdeführerin 2 als Liquidatorin nicht

befugt, für die Beschwerdeführerin 1 eine Zustimmung zum (vereinfachten) Verfahren des Informationsaustauschs zu geben oder eine Verfügung betreffend die Übermittlung der Informationen anzufechten. Diesbezüglich erweist sich die Beschwerdeführerin 1 bereits im Liquidationsstadium als nicht mehr handlungsfähig. Insofern ist sie gleich zu behandeln, wie wenn sie bei Einleitung des vorinstanzlichen Verfahrens gelöscht gewesen wäre. Folgerichtig hat die Vorinstanz sie denn auch nicht in das Amtshilfeverfahren einbezogen und ihr keine Schlussverfügung zugestellt (vgl. Urteile des BVGer A-4277/2017 und A-4278/2017 je vom 11. Oktober 2017 E. 1.2.4 mit Verweis auf Urteil des BVGer A-4044/2015 vom 16. Februar 2016 E. 1.3.5 f.). In diesem Zusammenhang ist im Übrigen irrelevant, ob eine Gesellschaft in Konkurs gefallen ist oder ob sie ausserhalb eines Konkursverfahrens mit Liquidation aufgelöst wird. So oder anders besteht ihr einziger Zweck in der Durchführung der Liquidation, welche entweder Aufgabe der Konkursverwaltung nach Massgabe des Konkursrechts oder der Liquidatoren gemäss den Vorschriften des Obligationenrechts ist (vgl. auch vorangehende E. 2.3.1).

E. 2.3.4

Die Schlussfolgerung im vorliegenden Fall bleibt dieselbe, ob die Beschwerdeführerin 2 nun als Organ oder Vertreterin der Beschwerdeführerin 1 betrachtet wird (vgl. dazu vorne E. 2.3.2): Die Vertretungsmacht der Liquidatoren, also ihr rechtliches Können im Aussenverhältnis, ergibt sich in analoger Anwendung von Art. 718a OR und umfasst demnach alle Geschäfte, die der Liquidationszweck mit sich bringen kann. Mit anderen Worten können sie nur Handlungen vornehmen, die zur Durchführung der Liquidation erforderlich sind (vgl. auch Calderan/Geiser in: Aktienrechtskommentar, a.a.O., Art. 743 OR Rz. 2 und Rz. 15). Da die Frage des Informationsaustauschs im konkreten Fall wie erwähnt in keinem Zusammenhang mit der Abwicklung der gesellschaftsrechtlichen Liquidation steht (vgl. vorangehende E. 2.3.3), konnte die Beschwerdeführerin 2 die Beschwerdeführerin 1 nicht rechtsgültig im vorinstanzlichen Verfahren vertreten und kann es auch im Beschwerdeverfahren nicht.

E. 2.4

Zusammenfassend bleibt festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin 1 bereits im Liquidationsstadium nicht (mehr) Partei im vorinstanzlichen Verfahren sein und vertreten durch die Beschwerdeführerin 2 keine Anträge stellen konnte. Folglich hat die Vorinstanz keine Gehörsverletzung begangen, sondern zu Recht keine materiell-rechtliche Anordnung erlassen. Dasselbe gilt für das vorliegende Beschwerdeverfahren: Die Beschwerdeführerin 1 kann nicht mehr durch ihre Liquidatorin rechtsgültig Beschwerde erheben und es ist auf die Beschwerde nicht einzutreten (vgl. auch vorne E. 2.1). Bei dieser Sach- und Rechtslage erübrigt es sich, auf das mangels Parteistellung gegenstandslos gewordene akzessorische prozessuale Begehren betreffend Akteneinsicht einzugehen bzw. wäre dieses ohnehin aus vorgenannten Gründen abzuweisen.

E. 3

Ausgangsgemäss müssten die unterliegenden Beschwerdeführerinnen die Verfahrenskosten tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Ausnahmsweise können die Verfahrenskosten einer Partei ganz oder teilweise erlassen werden, wenn Gründe in der Sache eine Kostenauflegung unverhältnismässig erscheinen lassen (Art. 6 Bst. b des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Vorinstanz ist zwar wie soeben erwähnt zu Recht nicht auf die durch die

Beschwerdeführerin 2 im Namen der Beschwerdeführerin 1 gestellten Anträge eingegangen, hätte jedoch den entsprechenden Nichteintretensentscheid in Dispositiv-Ziffer 2 formell korrekt wie geltend gemacht an die Beschwerdeführerin 1 als Gesellschaft in Liquidation und nicht an die Beschwerdeführerin 2 als deren Liquidatorin adressieren sollen, auch wenn die Eröffnung über Letztere zu erfolgen hat (Art. 11 Abs. 3 VwVG i.V.m. Art. 5 Abs. 1 StAhiG). Zudem hat sich die Vorinstanz im Verlauf des Verfahrens den Beschwerdeführerinnen gegenüber tatsächlich widersprüchlich verhalten, indem sie der Beschwerdeführerin 2 zunächst in Anwendung von Art. 15 StAhiG, wonach beschwerdeberechtigte Personen sich am Verfahren beteiligen und Einsicht in die Akten nehmen können (Abs. 1), eine Kopie des Amtshilfeersuchens hat zukommen lassen (vgl. vorne Sachverhalt Bst. A.b), um ihr danach mitzuteilen, dass sie über keine Parteistellung verfüge und demnach keine Anträge stellen könne (vgl. vorne Sachverhalt Bst. A.c). Zwei Tage später hat sie wiederum die Beschwerdeführerin 1 über die wesentlichen Aspekte des fraglichen Amtshilfeersuchens informiert und ihr die Zustimmungserklärung zur Übermittlung der gewünschten Informationen zur Unterschrift zukommen lassen (vgl. vorne Sachverhalt Bst. A.d.). Aufgrund dieser Umstände rechtfertigt es sich, den Beschwerdeführerinnen keine Verfahrenskosten aufzuerlegen. Der Vorinstanz sind in Anwendung von Art. 63 Abs. 2 VwVG ebenso wenig Verfahrenskosten aufzuerlegen. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

E. 4

Gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) 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 (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.