

BVGer A-6438/2010 vom 21. Februar 2011

Bundesverwaltungsgericht, 2011-02-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6438_2010

FR: TAF A-6438/2010 du 21 février 2011

IT: TAF A-6438/2010 del 21 febbraio 2011

Regeste

Amts- und Rechtshilfe

Erwägungen

E. 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 den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VVG e contrario und Art. 20k Abs. 1 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA, SR 672.933.61]). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben. Der Beschwerdeführer erfüllt die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an. Es 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 (André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, 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).

E. 1.3

Im Rechtsmittelverfahren kommt - wenn auch in sehr abgeschwächter Form (Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 1.55) - das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zum Tragen, dass der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; Christoph Auer, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, N. 9 und 12 zu Art. 12). Hingegen ist es grundsätzlich nicht Sache

der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (BVGE 2007/27 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E. 1.5; Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 1.52). Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen. Weiter ist die Rechtsmittelinstanz nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 1.55).

E. 2.1

Das Bundesverwaltungsgericht fällte - wie bereits im Sachverhalt Bst. F erwähnt - am 15. Juli 2010 ein Piloturteil (A-4013/2010) betreffend das Amtshilfegesuch der USA in Sachen UBS-Kunden. Darin entschied es, dass der Staatsvertrag 10 für die schweizerischen Behörden verbindlich sei (Art. 190 BV). Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis könnten ihm entgegengehalten werden.

E. 2.2

Der Beschwerdeführer bestreitet die Gültigkeit des Staatsvertrags 10 mit dem Argument, dieser sei von den USA noch nicht ratifiziert worden. Er beruft sich dabei auf Art. 2 des Staatsvertrags 10, wonach sich die Vertragsparteien verpflichtet haben, das neue Protokoll, welches Art. 26 (und gewisse andere Bestimmungen) des DBA-USA 96 ändert und am 18. Juni 2009 paraphiert wurde, so rasch als möglich, jedoch nicht später als bis zum 30. September 2009, zu unterzeichnen. Die Vertragsparteien hätten sich sodann verpflichtet, im Rahmen ihrer jeweiligen verfassungsmässigen Verfahren ihr Möglichstes zu tun, um das neue Protokoll unverzüglich zu ratifizieren. Nach Auffassung des Beschwerdeführers sei deshalb die Anwendung auszusetzen, bis dieser Ratifizierungsakt auch in den USA vorgenommen worden sei. Die Argumentation des Beschwerdeführers zielt ins Leere, da mit dem in Art. 2 des Staatsvertrags 10 erwähnten "neue[n] Protokoll, welches Art. 26 (und gewisse andere Bestimmungen) des DBA-USA ändert" nicht der Staatsvertrag 10 selber gemeint ist, sondern das Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen, unterzeichnet am 2. Oktober 1996 in Washington (BBl 2010 247 ff.). Zur Frage des Inkrafttretens des Staatsvertrags 10 äussert sich vielmehr Art. 8, wonach der Vertrag unmittelbar mit der Unterzeichnung in Kraft tritt ("upon signature") und als staatsvertragliche Norm somit auch das Bundesverwaltungsgericht bindet (Art. 190 BV). Aus diesem Grund erübrigt es sich, der vom Beschwerdeführer aufgeworfenen Frage nachzugehen, inwiefern die Formulierung des Art. 8 Staatsvertrag 10 "noch auf der Annahme [beruhe], bei dem Abkommen 09 handle es sich um eine Verständigungsvereinbarung, welche nicht den verfassungsmässigen Genehmigungsprozess in den USA und der Schweiz durchlaufen müsse."

E. 3.1

Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA richtet sich nach der Vo DBA-USA, soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 f. und BVGE

2010/40 E. 6.2.2). Es wird abgeschlossen mit dem Erlass einer begründeten Schlussverfügung der ESTV im Sinn von Art. 20j Abs. 1 Vo DBA-USA. Darin hat die ESTV darüber zu befinden, ob ein begründeter Tatverdacht auf ein Betrugsdelikt und dergleichen im Sinn der einschlägigen Normen vorliegt, ob die weiteren Kriterien zur Gewährung der Amtshilfe gemäss Staatsvertrag 10 erfüllt sind und, bejahendenfalls, welche Informationen (Gegenstände, Dokumente, Unterlagen) nach schweizerischem Recht haben bzw. hätten beschafft werden können und nun an die zuständige amerikanische Behörde übermittelt werden dürfen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2). Nach der Rechtsprechung zum Amtshilfeverfahren genügt es für die Bejahung des Tatverdachts, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte. Es ist nicht Aufgabe des Amtshilfegerichts, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist oder ob die sachverhaltlichen Annahmen der Vorinstanz offensichtlich fehler- oder lückenhaft bzw. widersprüchlich erscheinen (vgl. BGE 129 II 484 E. 4.1; 128 II 407 E. 5.2.1; 127 II 142 E. 5a; BVGE 2010/26 E. 5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 2.1; B-3053/2009 vom 17. August 2009 E. 4.2 f.; B-5297/2008 vom 5. November 2008 E. 5.1). In der Folge obliegt es dem vom Amtshilfeverfahren Betroffenen, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt dies, ist die Amtshilfe zu verweigern (BGE 128 II 407 E. 5.2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts 4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2; Thomas Cottier/René Matteotti, Das Abkommen über ein Amtshilfegesuch zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika vom 19. August 2009: Grundlagen und innerstaatliche Anwendbarkeit [nachfolgend: Abkommen], Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 349 ff., S. 389). Dies setzt voraus, dass der vom Amtshilfeverfahren Betroffene unverzüglich und ohne Weiterungen den Urkundenbeweis erbringt, dass er zu Unrecht ins Verfahren einbezogen worden ist. Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 2.2; A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

E. 3.2

Gemäss einem zur Publikation bestimmten Grundsatzurteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 gilt Analoges bezüglich der Feststellung der persönlichen Identifikationsmerkmale einer vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person (in casu: zum Erfordernis des "US domiciled"). Es reicht aus, wenn die Vorinstanz genügend konkrete Anhaltspunkte zu nennen vermag, die zur Annahme berechtigen, der vom Amtshilfeverfahren Betroffene erfülle die persönlichen Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10. Das Bundesverwaltungsgericht beschränkt sich darauf zu prüfen, ob diesbezüglich genügend Anhaltspunkte vorliegen, und korrigiert die entsprechenden Sachverhaltsfeststellungen nur, wenn darin offensichtlich Fehler, Lücken oder Widersprüche auftreten oder aber wenn der vom Amtshilfegesuch Betroffene die Annahme der Vorinstanz, dass die Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 gegeben seien, klarerweise und entscheidend entkräftet.

E. 4

Gemäss Ziff. 1/A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 ist Amtshilfe zu leisten bei Kunden der UBS AG mit Wohnsitz in den USA, welche "undisclosed (non-W-9) custody accounts" und

"banking deposit accounts" von mehr als einer Million Franken (zu irgendeinem Zeitpunkt während des Zeitraums von 2001 bis 2008) der UBS AG hielten und daran wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf "Betrugsdelikte und dergleichen" ("tax fraud or the like") dargelegt werden kann. Die in Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 genannten Kriterien zu den Kontoeigenschaften bestimmen sodann, wann ein "Betrugsdelikt und dergleichen" vorliegt und somit Amtshilfe zu leisten ist. Dies ist der Fall bei fortgesetzten und schweren Steuerdelikten, in welchen der in den USA domizilierte Steuerpflichtige die Einreichung eines Formulars W-9 während eines Zeitraums von mindestens 3 Jahren (welcher mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst) unterliess und das UBS-Konto in einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als 100'000.-- Franken erzielte. Gemäss Ziff. 2/A/b werden sodann Einkünfte definiert als Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche zur Beurteilung der Hauptsache dieses Amtshilfeersuchens als 50 % der während des relevanten Zeitraums auf den Konten erzielten Bruttoverkaufserlöse berechnet werden. Das in Ziff. 2/A/b ebenfalls erwähnte Erfordernis der schweren und fortgesetzten Steuerdelikte, für welche die Schweiz gemäss ihren Gesetzen und ihrer Verwaltungspraxis Informationen beschaffen kann, kommt keine eigenständige Bedeutung zu, zumal es im Staatsvertrag 10 selbst definiert wird (vgl. Art. 31 Abs. 4 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 [SR 0.111, VRK]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.1).

E. 5.1

Im bereits erwähnten Grundsatzurteil A-4911/2010 vom 30. November 2010 entschied das Bundesverwaltungsgericht, dass der im Staatsvertrag 10 verwendete Begriff "US domiciled" nicht nach der Auslegungsregel von Art. 3 Abs. 2 DBA-USA 96, sondern nach den allgemeinen Auslegungsbestimmungen von Art. 31 ff. VRK auszulegen ist (E. 4.3). Das Gericht kam dabei unter Anwendung dieser Bestimmungen zum Schluss, dass der Begriff "US domiciled" so verstanden werden muss, wie es die nationalen Rechtsordnungen der beteiligten Vertragsstaaten nahe legen. Beide Rechtsordnungen stellen auf den Lebensmittelpunkt des Steuerpflichtigen ab und knüpfen dabei im Wesentlichen an vergleichbare Kriterien. Als wesentliche Anknüpfungspunkte zur Feststellung des Lebensmittelpunktes des Steuerpflichtigen gelten insbesondere der Ort der dauernden Wohnstätte, der Arbeitsort, der Aufenthaltsort der Familie sowie der Ort, wo die Schriften hinterlegt sind (E. 5.2 und 5.3). Eine vom Amtshilfeverfahren betroffene Person gilt demnach als "US domiciled", wenn sie dort im abkommensrelevanten Zeitpunkt nach den dargelegten Kriterien ihren Lebensmittelpunkt resp. überwiegend ihren Lebensmittelpunkt hatte (E. 5.4).

E. 5.2

Der Beschwerdeführer bringt vor, der Anhang zum Staatsvertrag 10 verweise nur betreffend die Existenz von Konten sowie betreffend die Dreijahreseinkommensperiode auf die Jahre 2001 bis 2008, nicht aber betreffend das Kriterium des Wohnsitzes in den USA. Seiner Ansicht nach muss eine natürliche Person ihren Wohnsitz im Zeitpunkt des Einreichens des Amtshilfeersuchens durch die IRS, d.h. am 19. August 2009, in den USA gehabt haben, um in den Anwendungsbereich des Staatsvertrag 10 zu fallen. Da er - so der Beschwerdeführer - seit dem 1. Januar 2007 wieder unbeschränkt in der Schweiz steuerpflichtig sei und seither seinen Wohnsitz in der Schweiz (und nicht in den USA) habe,

seien die Kriterien der Kategorie 2/A/b im vorliegenden Fall nicht erfüllt. Diese Auffassung lässt sich weder auf den Wortlaut des Staatsvertrags 10 stützen noch kann sie mit dem staatsvertraglichen Ziel und Zweck begründet werden. Entscheidend kann nicht der Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfegesuchs an die Schweiz sein, sondern der in Ziff. 1/A des Staatsvertrags 10 genannte abkommensrelevante Zeitraum von 2001 bis 2008. Ob der Beschwerdeführer im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfegesuchs als "US domiciled" zu gelten hat oder nicht, ist für die Frage der Zulässigkeit der Amtshilfeleistung an die US-amerikanische Steuerbehörde unerheblich.

E. 6.1

In ihrer Schlussverfügung vom 9. August 2010 gelangte die ESTV zum Ergebnis, im konkreten Fall seien die Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt: Den Bankunterlagen sei zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer während des massgeblichen Zeitraums, nämlich vom [Tag/Monat] 2002 bis zum [Tag/Monat] 2007, seinen Wohnsitz in X., USA, gehabt habe. An der Bankbeziehung mit Stammmnummer ..., die auf seinen Namen gelautet habe, sei er wirtschaftlich berechtigt gewesen. Es lägen keine Hinweise vor, dass während des massgeblichen Zeitraums ein Formular W-9 eingereicht worden sei. Der Gesamtwert des Kontos habe am 31. Dezember 2006 die massgebliche Grenze von 1'000'000.-- Franken überstiegen. In den Jahren 2005 und 2006 seien Kapitalgewinne von mindestens 480'374.-- Franken erzielt worden. Die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren hätten den relevanten Schwellenwert von 100'000.--Franken deutlich überstiegen. Alle gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 massgeblichen Kriterien der Kategorie 2/A/b seien bezüglich des Beschwerdeführers damit gegeben.

E. 6.2

Der Beschwerdeführer bringt vor, er sei niederländischer Staatsangehöriger und habe von 1986 bis November 2002 in der Schweiz gelebt und gearbeitet. Im Rahmen eines Projekts sei er von seiner Arbeitgeberin von November 2002 bis Januar 2007 nach X., USA, entsandt worden. Da er seit langem eine Wohnung in Y. [Ort in der Schweiz] besitze, sei er während dieses Zeitraums in der Schweiz steuerpflichtig gewesen. In den Steuererklärungen zuhanden der schweizerischen Steuerbehörden habe er die Vermögenswerte und -erträge bei der UBS AG stets deklariert.

E. 6.3

In ihrer Vernehmlassung anerkennt die Vorinstanz, dass das vom Beschwerdeführer gehaltene Konto bei der UBS AG in den Steuererklärungen zuhanden der schweizerischen Steuerbehörden stets deklariert worden sei. Hingegen würden für die massgeblichen Jahre weder Steuerauscheidungen noch Steuererklärungen zuhanden der US-amerikanischen Steuerbehörden vorliegen, aufgrund deren die Steuerehrlichkeit des Beschwerdeführers in den USA überprüft werden könnte.

E. 6.4

Die Annahme der Vorinstanz, der Beschwerdeführer habe von November 2002 bis Januar 2007 in den USA seinen Lebensmittelpunkt gehabt, stützt sich auf Adressänderungen in den Bankunterlagen. Auch der Umstand, dass sich der Arbeitsort des Beschwerdeführers gemäss seinen eigenen Angaben in diesem Zeitraum in den USA befand, spricht für die Annahme, dass der Beschwerdeführer dort seinen Lebensmittelpunkt hatte. Bei dieser Sachlage obliegt es dem Beschwerdeführer, diese auf hinreichenden Anhaltspunkten beruhende Annahme der Vorinstanz mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu

entkräften (vgl. E. 3.2 hiervor). Hierzu reicht der Beschwerdeführer Steuererklärungen zuhanden der schweizerischen Steuerbehörden ins Recht, worin er seine bei der UBS gehaltenen Vermögenswerte deklariert. Die Vorinstanz weist jedoch zu Recht darauf hin, dass diese Urkunden nichts über die Steuerehrlichkeit des Beschwerdeführers in den USA aussagen. Ebenso wenig vermögen sie die Annahme der Vorinstanz klarerweise und entscheidend zu entkräften, der Beschwerdeführer habe während des Zeitraums von 2002 bis 2007 seinen (überwiegenden) Lebensmittelpunkt ausserhalb der USA gehabt. Die Annahme der Vorinstanz, dass der Beschwerdeführer von 2002 bis 2007 seinen (überwiegenden) Lebensmittelpunkt (im Sinn der vorangegangenen Erwägung) in den USA gehabt habe und als "US domiciled " im Sinne des Staatsvertrags 10 zu betrachten sei, ist somit zu schützen.

E. 7

Im Ergebnis sind in Bezug auf den Beschwerdeführer alle Voraussetzungen gemäss Ziff. 1 Bst. A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 gegeben, und es liegt ein begründeter Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte» gemäss Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Staatsvertrags 10 vor, weshalb Amtshilfe zu gewähren ist. Die Beschwerde ist abzuweisen.

E. 8

Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 15'000.-- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet. 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). Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [SR 173.110]).

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