

BVGer A-6674/2010 vom 27. Oktober 2011

Bundesverwaltungsgericht, 2011-10-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6674_2010

FR: TAF A-6674/2010 du 27 octobre 2011

IT: TAF A-6674/2010 del 27 ottobre 2011

Regeste

Amtshilfe

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 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts ist somit gegeben. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den Vorschriften des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

E. 1.2

Als Prozessvoraussetzungen - auch Sachurteilsvoraussetzungen genannt - werden die Vorbedingungen bezeichnet, die erfüllt sein müssen, damit die Behörde eine Beschwerde zu behandeln und darüber materiell zu befinden hat (vgl. Thomas Merkli/Arthur Aeschlimann/Ruth Herzog, Kommentar zum bernischen VPRG, Bern 1997, N 6 zu Art. 51 Abs. 2; vgl. auch Alfred Kölz/Isabelle Häner, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, N 410). Zu den Prozessvoraussetzungen gehören unter anderem die Beschwerdebefugnis der ein Rechtsmittel einlegenden Person (Art. 48 VwVG), ein form- und fristgerecht eingereichtes Rechtsmittel (Art. 50 und 51 ff. VwVG) und das Fehlen anderweitiger Rechtshängigkeit oder eines rechtskräftigen Entscheids in der gleichen Sache (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4166/2010 vom 17. Mai 2011 E. 1.2; vgl. auch Kölz/ Häner, a.a.O., N 414; Merkli/Aeschlimann/Herzog, a.a.O., N 10 zu Art. 51 Abs. 2). Damit die Rechtsmittelinstantz auf eine Beschwerde eintritt und diese materiell behandelt, müssen die Prozessvoraussetzungen nachgewiesen sein. Die angerufene Behörde prüft sie von Amtes wegen. Die Untersuchungsmaxime gilt jedoch auch hier nicht unbeschränkt, vielmehr tragen die Beschwerdeführenden eine Substantiierungslast, indem sie das Vorliegen der Prozessvoraussetzungen darzulegen haben (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4166/2010 vom 17. Mai 2011 E. 1.2, A-6538/2010 vom 20. Januar 2011 E. 1.2.2; Kölz/Häner, a.a.O., N 410, mit weiteren Hinweisen).

E. 1.2.1

Nach 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 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme hatte (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Diese Voraussetzungen zur Beschwerdebefugnis müssen kumulativ erfüllt sein (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 1.2.1, A-8687/2010 vom 21. Februar 2011 E. 1.2.1, A-6711/2010 vom 1. Dezember 2010 E. 1.3.1; Isabelle Häner, in: Christoph Auer/Markus Müller/ Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich 2008 N 3 zu Art. 48). Als schutzwürdig gilt jedes rechtliche oder tatsächliche Interesse, das eine von einer Verfügung betroffene Person geltend machen kann. Materiell beschwert ist somit in erster Linie der Adressat - eine natürliche oder juristische Person des Privatrechts oder (gegebenenfalls) des öffentlichen Rechts - einer Verfügung, dessen Rechtsstellung durch die Verfügung direkt beeinträchtigt wird (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6406/2010 vom 15. April 2011 E. 1.2.1, A-6538/2010 vom 20. Januar 2011 E. 1.2.1).

E. 1.2.2

Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den - unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten - 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. 1.2.3.1

Die Beschwerdeführerin 1 ist als Verfügungsadressatin und angeblich wirtschaftlich Berechtigte der Z._____ Foundation, der Halterin des betroffenen Bankkontos, mehr als die Allgemeinheit von der Verfügung betroffen. Sie hat ein Interesse an der Aufhebung oder Änderung derselben und hat am Verfahren vor der Vorinstanz teilgenommen. Damit ist die Beschwerdeführerin 1 ohne weiteres beschwerdelegitimiert.

E. 1.2.3.2

Der zweite Verfügungsadressat, B. X._____, ist nach Erlass der angefochtenen Verfügung verstorben. An seiner Stelle haben "seine Erben" Beschwerde erhoben. In ihrer ersten Eingabe liessen sie beantragen, das vorliegende Verfahren sei einzustellen, bis die Erben eruiert seien und die Ausschlagungsfrist gemäss Art. 566 [recte: Art. 567] des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB, SR 210) abgelaufen sei. Anschliessend sei den Erben, exklusive der Beschwerdeführerin 1, Gelegenheit einzuräumen, zum Verfahren Stellung zu nehmen. Die Vorinstanz wies in ihrer Vernehmlassung lediglich daraufhin, dass nach dem Tod von B. X._____, die Folgen für die Vollmacht und Vertretungsbefugnis von Amtes wegen zu prüfen seien. Nach weiteren

Instruktionsmassnahmen machte der Rechtsvertreter geltend, die Erben seien gemäss vorliegender Unterlagen die Beschwerdeführerin 1 als Ehefrau des verstorbenen B. X._____ sowie die in [...] lebenden gemeinsamen Kinder, die Tochter C. Y._____ und der Sohn D. X._____. Die Erben hätten ihm gegenüber bekräftigt, die Erbschaft nicht auszuschlagen. Er legte das (unvollständige) Testament von B. X._____ und Vollmachten der drei Erben ins Recht. Die Erbbescheinigungen wurden, obschon mehrfach in Aussicht gestellt, bis heute nicht eingereicht. Aufgrund der Akteneinsicht des Bundesverwaltungsgerichts beim BGZ (vgl. Sachverhalt Bst. L) konnte das genannte Testament vollständig (inkl. Unterschriften der Zeugen sowie Testamentszusätze) zu den Akten genommen werden.

E. 1.2.4

Vorliegend handelt es sich um einen Sachverhalt mit relevantem Auslandsbezug, weshalb sich die Wirkungen des Todes von B. X._____ nach dem Bundesgesetz vom 18. Dezember 1987 über das internationale Privatrecht (IPRG, SR 291) richten. Nach Art. 90 Abs. 1 IPRG untersteht der Nachlass einer Person mit letztem Wohnsitz in der Schweiz dem schweizerischen Recht. Ein Ausländer kann jedoch durch letztwillige Verfügung oder Erbvertrag den Nachlass einem seiner Heimatrechte unterstellen. Diese Unterstellung fällt dahin, wenn er im Zeitpunkt des Todes diesem Staat nicht mehr angehört hat oder wenn er Schweizer Bürger geworden ist (Art. 90 Abs. 2 IPRG). Das auf den Nachlass anwendbare Recht bestimmt, was zum Nachlass gehört, wer in welchem Umfang daran berechtigt ist, wer die Schulden des Nachlasses trägt, welche Rechtsbehelfe und Massnahmen zulässig sind und unter welchen Voraussetzungen sie angerufen werden können (Art. 92 Abs. 1 IPRG). Gemäss Art. 93 Abs. 1 IPRG gilt für die Form der letztwilligen Verfügung das Haager Übereinkommen vom 5. Oktober 1961 über das auf die Form letztwilliger Verfügungen anwendbare Recht (nachfolgend: Haager Übereinkommen, SR 0.211.312.1). Nach Art. 1 Bst. a des Haager Übereinkommens ist eine letztwillige Verfügung hinsichtlich ihrer Form gültig, wenn diese dem innerstaatlichen Recht des Ortes entspricht, an dem der Erblasser letztwillig verfügt hat. Die nächsten Erben eines Erblassers sind seine Nachkommen. Die Kinder erben zu gleichen Teilen (Art. 457 Abs. 1 und 2 ZGB). Laut Art. 462 Ziff. 1 ZGB erhalten überlebende Ehegatten, wenn sie mit Nachkommen zu teilen haben, die Hälfte der Erbschaft. Die Erben erwerben die Erbschaft als Ganzes mit dem Tode des Erblassers kraft Gesetzes. Mit Vorbehalt der gesetzlichen Ausnahmen gehen die Forderungen, das Eigentum, die beschränkten dinglichen Rechte und der Besitz des Erblassers ohne weiteres auf sie über, und die Schulden des Erblassers werden zu persönlichen Schulden der Erben (Art. 560 Abs. 1 und 2 ZGB). Beerben mehrere Erben den Erblasser, so besteht unter ihnen, bis die Erbschaft geteilt wird, infolge des Erbgangs eine Gemeinschaft aller Rechte und Pflichten der Erbschaft. Sie werden Gesamteigentümer der Erbschaftsgegenstände und verfügen unter Vorbehalt der vertraglichen oder gesetzlichen Vertretungs- und Verwaltungsbefugnisse über die Rechte der Erbschaft gemeinsam (Art. 602 Abs. 1 und 2 ZGB). Die gesetzlichen und die eingesetzten Erben haben die Befugnis, die Erbschaft, die ihnen zugefallen ist, auszuschlagen. Ist die Zahlungsunfähigkeit des Erblassers im Zeitpunkt seines Todes amtlich festgestellt oder offenkundig, so wird die Ausschlagung vermutet (Art. 566 Abs. 1 und 2 ZGB). Die Frist zur Ausschlagung beträgt drei Monate. Sie beginnt für die gesetzlichen Erben, soweit sie nicht nachweisbar erst später von dem Erbfall Kenntnis erhalten haben, mit dem Zeitpunkt, da ihnen der Tod des Erblassers bekannt geworden, und für die eingesetzten Erben mit dem Zeitpunkt, da ihnen die amtliche Mitteilung von der Verfügung des Erblassers zugekommen ist (Art. 567 Abs. 1

und 2 ZGB). Der Erblasser kann eine letztwillige Verfügung entweder mit öffentlicher Beurkundung oder eigenhändig oder durch mündliche Erklärung errichten (Art. 498 ZGB). Die öffentliche letztwillige Verfügung erfolgt unter Mitwirkung von zwei Zeugen vor dem Beamten, Notar oder einer anderen Urkundsperson, die nach kantonalem Recht mit diesen Geschäften betraut sind (Art. 499 ZGB). Die weiteren Formvorschriften zu dieser Verfügungsart finden sich in Art. 500-504 ZGB.

E. 1.2.5

Als Vorbemerkung ist festzuhalten, dass das Verfahren betreffend Testamentsöffnung weiterhin beim BGZ pendent ist. Das Bundesverwaltungsgericht kann nicht anstelle des BGZ abschliessend feststellen, wer die Erben sind. Es hat aber - soweit als möglich - von Amtes wegen zu untersuchen, wer vorliegend beschwerdelegitimiert ist. Beschwerde erhoben haben als "Erben des B. X. _____", seine Ehefrau, die Beschwerdeführerin 1, sowie die beiden Kinder, C. Y. _____ und D. X. _____. B. X. _____ ist in [...] verstorben, hatte seinen letzten Wohnsitz jedoch in der Schweiz. Demnach untersteht sein Nachlass grundsätzlich dem schweizerischen Recht (vgl. Art. 90 Abs. 1 IPRG). Dies hat er in seinem bei den Akten liegenden Testament auch explizit festgehalten. Ob vorliegend eine Rechtswahl möglich gewesen wäre, ist also nicht weiter zu prüfen. Dementsprechend richtet sich das Erbstatut, d.h. insbesondere die Fragen, was zum Nachlass gehört und wer daran berechtigt ist, nach Schweizer Recht. Nach diesem sind die Nachkommen sowie die Ehefrau (nächste) gesetzliche Erben. Die Erben treten mit dem Tod des Erblassers nahtlos in dessen Rechtsposition ein. Die Erbeinsetzung erfolgt kraft Gesetzes ohne Dazutun der Erben selbst. Zudem geht das gesamte Vermögen samt Schulden auf die Erben über (sog. Universalsukzession; vgl. Art. 560 ZGB; Jean Nicolas Druey, Grundriss des Erbrechts, 4. Aufl., Bern 1997, § 4 N 1-7). Die genannten gesetzlichen Erben sind vom Erblasser auch in seinem Testament als Erben eingesetzt worden. B. X. _____ hat dieses Testament im Notariat Zürich-Riesbach verfassen und öffentlich beurkunden lassen. Damit untersteht es gemäss Haager Übereinkommen in Bezug auf die Formgültigkeit Schweizer Recht; soweit ersichtlich, dürften die relevanten Formvorschriften eingehalten sein. Das Testament enthält zudem eine (Ersatz-)Erbenregelung, falls die Ehefrau und die Kinder den Erbgang nicht erleben sollten, sowie eine Aufzählung mehrerer Personen, die einen Barbetrag als Legat erhalten sollen. Diese Bestimmungen interessieren hier jedoch nicht, weshalb nicht weiter darauf einzugehen ist. Die dreimonatige Ausschlagungsfrist (Art. 567 Abs. 1 ZGB) dürfte vorliegend für die Beschwerdeführenden abgelaufen sein (vgl. Art. 567 Abs. 2 ZGB). Zudem hat der Rechtsvertreter der Beschwerdeführenden dem Gericht schriftlich mitgeteilt, diese würden die Erbschaft nicht ausschlagen (act. 14 S. 1). Ausserdem besteht kein Fall für eine vermutete Ausschlagung gemäss Art. 566 Abs. 2 ZGB. Zusammengefasst ist den Akten nicht zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin 1 als Ehefrau sowie die beiden gemeinsamen Kinder, C. Y. _____ und D. X. _____, nicht Erben des verstorbenen B. X. _____ sind; vielmehr erscheint dies wahrscheinlich. Mit dem oben erwähnten Grundsatz der Universalsukzession ist auch verbunden, dass bei einer Mehrheit von Erben, der einzelne keine individuellen Titel an der Erbschaft besitzt. Nur alle zusammen können Berechtigte am Nachlass sein. Danach können über Erbschaftsobjekte nur alle Erben gemeinsam verfügen. Die Erben einer Erbengemeinschaft können nur zusammen Beschwerde führen, sie bilden eine notwendige Streitgenossenschaft (vgl. Art. 602 ZGB; Druey, a.a.O., § 4 N 8 f.; vgl. auch Peter Ruggle in: Karl Spühler/Luca Tenchio/Dominik Infanger [Hrsg.], Basler Kommentar, Schweizerische Zivilprozessordnung, Basel 2010, N 4-6 zur Art. 70). Die vom Gericht als mutmassliche Erben bezeichneten Personen

(Beschwerdeführerin 1, C. Y. _____ und D. X. _____) führen die Beschwerde als mutmassliche Mitglieder der Erbgemeinschaft zusammen, sind aber je einzeln im Rubrum aufzunehmen.

E. 1.2.6

Wie nachfolgend (E. 5.2) zu zeigen sein wird, ändert sich die materielle Beurteilung des Falles nicht aufgrund der Anzahl oder persönlicher Eigenschaften der Erben. Da sich das Ergebnis zugunsten der Erben auswirkt (vgl. E. 6) und da den Amtshilfefällen generell, den Verfahren im Zusammenhang mit dem Staatsvertrag 10 im Speziellen, eine hohe zeitliche Dringlichkeit zukommt, rechtfertigt es sich, das Verfahren bereits jetzt zu einem Ende zu führen; dies, obschon die Erbenermittlung nicht abgeschlossen und damit die Beschwerdelegitimation nicht restlos geklärt ist. Hinzu kommt, dass die beschwerdeführenden Erben die nächsten gesetzlichen Erben von B. X. _____ sind und keine konkreten Anzeichen bestehen, dass weitere Erben vorhanden sein könnten. Falls weitere Erben auftauchen sollten, würden diese die bisherigen, die ja pflichtteilsgeschützt sind (vgl. Art. 470 Abs. 1 ZGB und Art. 471 Ziff. 1 und 3 ZGB), nicht verdrängen, sondern zu diesen hinzutreten. In diesem Sinne ist auf die vorliegende Beschwerde einzutreten.

E. 1.2.7

Aus den gleichen Gründen ist das vorliegende Verfahren auch nicht - wie von den Beschwerdeführenden eventualiter beantragt - zu sistieren. Ebenso ist es nicht erforderlich, die mutmasslichen Erben, die alle vom gleichen Anwalt vertreten werden, nochmals zur Stellungnahme einzuladen. Einerseits ist nicht davon auszugehen, dass sie noch gewichtige neue Argumente ins Feld führen würden, andererseits fällt das Ergebnis ohnehin zu ihren Gunsten aus (vgl. nachfolgend E. 6).

E. 2.1

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 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 hinreichender 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 Amtshilfverfahren 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 Amtshilferichters, 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, BVGE 2010/64 E. 1.4.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts 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 Amtshilfverfahren Betroffenen,

den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt ihm dies, ist die Amtshilfe zu verweigern (BGE 128 II 407 E. 5.2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-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, 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 (BVGE 2010/64 E. 1.4.2).

E. 2.2

Das hier zur Diskussion stehende Amtshilfegesuch der US-amerikanischen Steuerbehörde weist die Besonderheit auf, dass es - anders als dies bei Amtshilfegesuchen üblicherweise zutrifft (vgl. Stefan Oesterhelt, Amtshilfe im internationalen Steuerrecht der Schweiz, in: jusletter vom 15. Oktober 2009, www.jusletter.ch) - Name, Adresse und weitere Identifikationsmerkmale der verdächtigten Personen nicht nennt. Die Identifikation der betroffenen Personen und damit der Entscheid über die Frage, ob eine Person unter das Amtshilfegesuch fällt oder nicht, erfolgt anhand der im Anhang zum Staatsvertrag 10 aufgeführten Kriterien unmittelbar durch die Vorinstanz. Dabei reicht nach dem Vertragswortlaut nicht bloss der Verdacht, dass eine Person die Identifikationsmerkmale (wie beispielsweise das Erfordernis der "US person") aufweist, sondern es muss dies rechtsgenügend feststehen (vgl. Anhang zum Staatsvertrag 10 Ziff. 1/B). Die Vorinstanz ist aber nicht in der Lage, allein gestützt auf die ihr von der UBS zugestellten Bankunterlagen den diesbezüglichen Sachverhalt vollständig festzustellen. Deshalb reicht es 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 sieht sich infolgedessen veranlasst, - gleich wie beim Tatverdacht (vgl. E. 2.1 hiervor) - nur zu prüfen, ob genügend Anhaltspunkte zur berechtigten Annahme dieser Identifikationsmerkmale vorliegen, und die Sachverhaltsfeststellungen zu diesen Identifikationsmerkmalen nur zu korrigieren, 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 (BVGE 2010/64 E. 1.4.3).

E. 3.1

Nach Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 fallen (unter anderen) gemäss der massgeblichen englischen Version (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7.1) folgende Personen unter das Amtshilfeersuchen: US persons (irrespective of their domicile) who beneficially owned "offshore company accounts" that have been established or maintained during the period of years 2001 through 2008 and for which a reasonable suspicion of "tax fraud or the like" can be demonstrated. Weiter sind in Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs folgende Voraussetzungen aufgeführt: B. For "offshore company accounts" (as described in paragraph 1.B of this Annex) where there is a reasonable suspicion that the US beneficial owners engaged in the following: a. [...] b. Acts of continued and serious tax offense for which the Swiss Confederation may obtain

information under its laws and practices, which based on the legal interpretation of the Contracting Parties includes cases where the US person failed to prove upon notification by the Swiss Federal Tax Administration that the person has met his or her statutory tax reporting requirements in respect of their interests in such offshore company accounts (i.e., by providing consent to the SFTA to request copies of the taxpayer's FBAR returns from the IRS for the relevant years). Absent such confirmation, the Swiss Federal Tax Administration would grant information exchange where (i) the offshore company account has been in existence over a prolonged period of time (i.e., at least 3 years including one year covered by the request), and (ii) generated revenues of more than CHF 100'000 on average per annum for any 3-year period that includes at least 1 year covered by the request. For the purpose of this analysis, revenues are defined as gross income (interest and dividends) and capital gains (which for the purpose of assessing the merits of this administrative information request are calculated as 50 % of the gross sales proceeds generated by the accounts during the relevant period).

E. 3.2

Gemäss vertragsautonomer Auslegung nach den allgemeinen Bestimmungen von Art. 31 ff. VRK erfasst der Begriff "US persons" nicht nur US-Staatsangehörige, sondern alle Personen, welche in den USA in der vom Abkommen bestimmten Zeitperiode 2001 bis 2008 subjektiv steuerpflichtig waren. Gemäss dem amerikanischen "Internal Revenue Code" sind neben "US citizens" (US-Staatsangehörigen) auch "resident aliens" in den USA subjektiv steuerpflichtig (BVGE 2010/64 E. 5.2; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.1.1, A-6242/2011 vom 11. Juli 2011 E. 8.2).

E. 4.1

Die Beschwerdeführerin 1 macht geltend, sie sei [...] Bürgerin und verfüge zudem über die [...] Staatsbürgerschaft. Die US-Staatsangehörigkeit habe sie aber nie besessen. Bis [...] Datum vor dem abkommensrelevanten Zeitraum] habe sie mit ihrer Familie in den USA gewohnt und dementsprechend eine US-Green Card gehabt. Nach [...] Datum vor dem abkommensrelevanten Zeitraum] habe sie jedoch ausserhalb der Vereinigten Staaten gelebt, und sie habe über keine Green Card mehr verfügt. Seither gelte sie nicht mehr als "US person" im Sinne des Staatsvertrags 10.

E. 4.2

Die ESTV erklärt in ihrer Vernehmlassung, es sei in der angefochtenen Schlussverfügung nur für B. X. _____ ausgeführt worden, dass die Voraussetzungen für die Amtshilfe nach den Kriterien der Kategorie 2/B/b erfüllt seien. Aus den Akten ergebe sich jedoch nicht, dass die erwähnten Kriterien auch auf dessen Ehefrau, die Beschwerdeführerin 1, zutreffen würden. Deshalb hätte die Amtshilfe richtigerweise nur bezüglich B. X. _____, nicht aber in Bezug auf die Beschwerdeführerin 1 gewährt werden sollen. Die Dispositivziffern 1 und 3a der angefochtenen Verfügung müssten dementsprechend abgeändert werden. In der Schlussverfügung vom 26. Juli 2011 hatte die ESTV ausgeführt, der Ehemann (Gesuchsgegner) sei eine "US person" im Sinne des Anhangs des Staatsvertrags 10, wobei sie sich auf die "Staatsbürgerschaft aufgrund des Passes" bezog.

E. 4.3

Die Beschwerdeführerin 1 bestreitet also, das geforderte Kriterium der "US person" zu erfüllen. Die ESTV widerspricht dieser Darstellung nicht, sondern bestätigt vielmehr, dass das Vorliegen dieser Voraussetzung in Bezug auf die Beschwerdeführerin 1 nicht geprüft

und die Verfügung entsprechend zu berichtigen sei. Da auch aus den Akten nicht ersichtlich ist, dass es sich bei der Beschwerdeführerin 1 um eine "US person" handeln könnte, ist den übereinstimmenden Anträgen der Prozessparteien ohne weiteres stattzugeben und die Beschwerde in Bezug auf die Beschwerdeführerin 1 gutzuheissen.

E. 5.1

Was den zweiten Verfügungsadressaten, B. X. _____ betrifft, ist festzuhalten, dass das vorliegende Amtshilfegesuch - wie unter E. 2.2 ausgeführt - den Namen der Person, für welche Amtshilfe verlangt wird, nicht nennt. Stattdessen erfolgt die Identifikation anhand der im Anhang zum Staatsvertrag 10 festgelegten Kriterien. Laut Schlussverfügung der ESTV soll B. X. _____ die für die Kategorie 2/B/b geforderten Kriterien (vgl. vorstehend E. 3.1) erfüllen. Er sei eine "US person" und an der Z. _____ Foundation und damit auch an deren Bankkonto (die während des relevanten Zeitraums bestanden hätten) wirtschaftlich berechtigt gewesen. Er habe der ESTV keine Ermächtigung gegeben, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen und die erforderlichen Gewinne seien auch erzielt worden.

E. 5.2

B. X. _____ ist, wie bereits festgehalten (vgl. Sachverhalt Bst. H), gestorben. Dies belegen die eingereichte Todesurkunde (Beschwerdebeilage 2) und der beim BGZ hängige Prozess beim Einzelgericht für Erbschaftssachen. Damit ist die angebliche "US person", welche die erforderlichen Kriterien erfüllt haben sollte, nicht mehr vorhanden. Es fehlt mit anderen Worten die anhand der Kriterien des Anhangs zum Staatsvertrag 10 definierte Person, für die Amtshilfe hätte geleistet werden sollen, also das Subjekt des mit dem Amtshilfegesuch vom 31. August 2009 eingeleiteten Amtshilfeverfahrens. Das Amtshilfeersuchen ist damit in Bezug auf diese Person gegenstandslos geworden. Dementsprechend ist die Beschwerde auch in Bezug auf B. X. _____ gutzuheissen.

E. 6

Nach dem Gesagten ist Beschwerde vollumfänglich gutzuheissen. Damit ist die Verfügung der Vorinstanz vom 26. Juli 2010 aufzuheben und keine Amtshilfe zu leisten.

E. 7.1

Bei diesem Verfahrensausgang sind weder den obsiegenden Beschwerdeführenden noch der Vorinstanz Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 VwVG). Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- ist den Beschwerdeführenden zurückzuerstatten.

E. 7.2

Die Beschwerdeinstanz hat der obsiegenden Partei von Amtes wegen oder auf Begehren eine Entschädigung für ihr erwachsene notwendige und verhältnismässig hohe Kosten zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Die Beschwerdeführenden sind vorliegend anwaltlich vertreten. Die Beschwerdeschrift war nur sehr kurz (gut vier Seiten) und weitere notwendige Unterlagen wurden erst aufgrund mehrmaliger Nachinstruktion eingereicht. In Würdigung der gesamten Umstände ist die Vorinstanz zu verpflichten, den Beschwerdeführenden eine Parteientschädigung von Fr. 10'000.-- zu bezahlen (Art. 8 ff. VGKE).

E. 8

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 [BGG, SR 173.110]).

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