

## Rückwärtsgewandtes Bundesverwaltungsgericht

**Der Grundsatzentscheid des Bundesverwaltungsgerichts zum UBS-Amtshilfeabkommen wirft Fragen auf und blieb unter Rechtsprofessoren nicht unumstritten. Die Autoren werfen dem Gericht eine verfassungswidrige Rechtsanwendung vor. Als Ausweg ist das Abkommen dem Parlament zu unterbreiten. Von Thomas Cottier und René Matteotti**

Das mit Spannung erwartete erste Urteil des Bundesverwaltungsgerichts zur Amtshilfevereinbarung der Schweiz und der USA vom 19. August 2009 (UBS-Amtshilfeabkommen) legt sich quer zum eingeschlagenen Weg im Steuerstreit. Im Entscheid vom 22. Januar wird eine Beschwerde vom 14. Dezember 2009 gegen die am 17. November 2009 verfügte Herausgabe von Akten wegen Verdachts fortgesetzter und schwerer Steuerhinterziehung gutgeheissen. Die im Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von 1996 (DBA 1996) verwendete Formulierung «Betrugsdelikte und dergleichen» («tax fraud or the like» gemäss der gleichwertigen englischen Sprachversion) wird eng ausgelegt. Offensichtlich von langer Hand vorbereitet, stützt sich das Urteil massgeblich auf die vor dem Zeitpunkt des Abschlusses des UBS-Amtshilfeabkommens bestehende enge Auslegungspraxis. Das Urteil ist rechtskräftig und muss respektiert werden. Eine kritische Beurteilung ist aber für das weitere Vorgehen von Bedeutung.

### Völkerrechtswidrige Rechtsanwendung

Methodisch vermischt das Gericht Fragen der völkerrechtlichen Geltung des UBS-Amtshilfeabkommens mit der innerstaatlichen Anwendung. Es gelangt im Ergebnis zum Schluss, dass die Formulierung «Betrugsdelikte und dergleichen» nicht über die im Protokoll zum DBA 96 enthaltene Auslegung des Begriffs des «Abgabebetrugs» (tax fraud) hinausgehen darf. Völkerrechtlich und verfassungsrechtlich hält dies aus folgenden Gründen nicht stand: Das Doppelbesteuerungsabkommen 1996 enthält entgegen der Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts keine abschliessende Definition der Formulierung «Betrugsdelikte und dergleichen». Das zum DBA 96 gehörende Protokoll gibt bloss eine nicht abschliessende Definition des Abgabebetrugs (tax fraud) wieder. Der unbestimmte Begriff «und dergleichen» (or the like) wurde von den Parteien im Protokoll nicht interpretiert. Mit dem UBS-Amtshilfeabkommen haben die Behörden der beiden Vertragsstaaten nur den bestehenden Interpretationsspielraum für die Bewältigung der Causa UBS ausgefüllt.

Die im UBS-Amtshilfeabkommen vorgenommene Interpretation der Formulierung «Betrugsdelikte und dergleichen» geht zwar über die bisherige Zurückhaltung der schweizerischen Praxis hinaus. Sie bewegt sich aber – und dies ist entscheidend – innerhalb des auszuliegenden Abkommenstextes. Den Staaten ist völkerrechtlich unbenommen, dies zu tun. Aufgrund der weiten Formulierung im Doppelbesteuerungsabkommen konnten die Steuerpflichtigen nach Treu und Glauben nicht auf die bisherige restriktive Praxis der schweizerischen Steuerbehörden vertrauen. Die gerichtliche Schlussfolgerung, dass das UBS-Amtshilfeabkommen über den Text des Doppelbesteuerungsabkommens hinausgehe und daher nicht Anwendung finden könne, lässt sich bei einer sorgfältigen Textanalyse nicht aufrechterhalten. Sie steht ausserdem im Widerspruch zum Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts vom 5. März 2009, wo das Gericht errogen hat, unter «dergleichen» seien solche Delikte zu qualifizieren, welche denselben Unrechtsgehalt wie ein Steuerbetrug aufwiesen. «Nach rein schweizerischem Verständnis», so führte das Gericht damals aus, «können unter Umständen durchaus auch Steuerhinterziehungen den gleichen Unrechtsgehalt wie ein Abgabebetrug haben, nämlich dann, wenn sie insbesondere die fortgesetzte Hinterziehung grosser Steuerbeträge betreffen. Dies zeigt sich daran, dass unter diesen Umständen (. . .) das Bankkundengeheimnis (auch innerstaatlich) nicht greift.» Diese gerichtlichen Erwägungen waren in den Verhandlungen mit den USA von grosser Bedeutung. Das Gericht nimmt diese Auffassung nunmehr zurück und handelt damit widersprüchlich.

Das Bundesverwaltungsgericht ist wie jedes andere Staatsorgan an den Grundsatz der Vertragstreue gebunden und muss daher innerhalb des möglichen Textsinnes einer Norm diejenige Auslegung wählen, mit welcher die völkerrechtlichen Verpflichtungen umgesetzt werden können. Diesem Grundsatz hat das Bundesverwaltungsgericht zu wenig Rechnung getragen.

### Genehmigung durch das Parlament

Gemäss Art. 3 und 5 des UBS-Amtshilfeabkommens hat die Schweiz zur Umsetzung des Abkommens Zeit bis am 26. August 2010. Zeichnen sich Schwierigkeiten ab, finden Konsultationen und Verhandlungen statt, welche auch die Möglichkeit der Anpassung des Abkommens umfassen.

Das UBS-Amtshilfeabkommen muss infolge des Urteils seitens der Schweiz unseres Erachtens zusätzlich auf eine vom DBA 96 unabhängige, explizite verfassungsrechtliche Grundlage gestellt werden und somit zusätzlich auch als selbständiger vom Bundesrat abgeschlossener Staatsvertrag gestützt auf Art. 101 und 184 Abs. 2 der Bundesverfassung (BV) ausgestaltet werden. Angesichts des Zeitdrucks empfiehlt es sich, den angepassten Vertrag vorläufig anzuwenden und dem Verfahren der nachträglichen Genehmigung durch das Parlament gestützt auf Art. 7b des Regierungs- und Organisationsverwaltungsgesetzes zu unterstellen. Da der Vertrag zeitlich beschränkt und nicht rechtsetzender Natur ist, unterliegt er nicht dem Referendum.

Mit dieser Lösung besteht die Möglichkeit, vor dem Vollzug von rechtskräftigen Verfügungen und der Auslieferung der Daten an die USA die Zustimmung des Parlamentes einzuholen. Bisher erlassene Verfügungen sollten dabei unter Respektierung des vorliegenden Urteils zurückgezogen und nach der Vertragsrevision neu erlassen werden. Auf diese Weise kann der Vertrag dem Urteil des Verwaltungsgerichts gerecht werden und gleichwohl rechtzeitig bis zum 26. August 2010 erfüllt werden.

Thomas Cottier und René Matteotti sind ordentliche Professoren am Departement für Wirtschaftsrecht der Universität Bern und haben als unabhängige Gutachter zum UBS-Amtshilfeabkommen im November 2009 Stellung genommen.

Diesen Artikel finden Sie auf NZZ Online unter:

[http://news.nzzexecutive.ch/hintergrund/dossiers/schwierigkeiten\\_der\\_ubs\\_in\\_den\\_usa/kommentare/rueckwaertsgewandtes\\_bundesverwaltungsgericht\\_1.4630131.html](http://news.nzzexecutive.ch/hintergrund/dossiers/schwierigkeiten_der_ubs_in_den_usa/kommentare/rueckwaertsgewandtes_bundesverwaltungsgericht_1.4630131.html)

Copyright © Neue Zürcher Zeitung AG

Alle Rechte vorbehalten. Vervielfältigung oder Wiederveröffentlichung zu gewerblichen oder anderen Zwecken ohne vorherige ausdrückliche Erlaubnis von NZZ Online ist nicht gestattet.