

Bundesverwaltungsgericht

Tribunal administratif fédéral

Tribunale amministrativo federale

Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-1247/2010
{T 0/2}

Urteil vom 19. April 2010

Besetzung

Richter Markus Metz (Vorsitz), Richter Michael Beusch,
Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Jürg Steiger.

Parteien

X._____, vertreten durch ...,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Task Force Amtshilfe USA, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe; Rechtsverweigerung.

Sachverhalt:**A.**

X._____ war Kunde der UBS AG, bei welcher er eine Kontobeziehung in seinem eigenen Namen unterhielt.

B.

Am 19. August 2009 wurde das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service (IRS) der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, (mit Anhang und Erkl.) (SR 0.672.933.612; Verständigungsvereinbarung 09) unterzeichnet. Ebenfalls am 19. August 2009 schloss die UBS AG eine separate Vereinbarung mit den Vereinigten Staaten von Amerika sowie dem IRS ab, in welcher sie sich unter anderem dazu verpflichtete, im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens Bankunterlagen, auf welche die im Anhang definierten Kriterien zutreffen, an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) zu übergeben.

C.

Gestützt auf die Verständigungsvereinbarung 09 reichte der IRS mit Datum vom 31. August 2009 ein Amtshilfeersuchen bei der ESTV ein. Mit Verfügung vom 1. September 2009 forderte die ESTV die UBS AG insbesondere auf, der ESTV von sämtlichen Kunden, die in eine der im Anhang zum Staatsvertrag genannten Kategorien (Ziff. 2/A/a, 2/A/b, 2/B/a, 2/B/b) fallen, die vollständigen Dossiers mit den zur Beurteilung des Sachverhalts erforderlichen Unterlagen unabhängig davon, ob die Kundenbeziehung noch besteht oder nicht, herauszugeben. Ebenfalls herauszugeben waren zusätzliche Unterlagen, die es der ESTV erlaubten zu prüfen, ob die Kriterien der genannten Kategorien erfüllt seien.

D.

Mit Schreiben vom 14. September 2009 informierte die UBS AG X._____ unter anderem darüber, dass dessen UBS-Konten in den Anwendungsbereich des Amtshilfeersuchens des IRS vom 31. August 2009 zu fallen schienen und die Bankunterlagen zu diesen Konten deshalb an die ESTV zu übergeben seien. Der von X._____ mandatierte Rechtsvertreter notifizierte anschliessend die ESTV von seinem Status und ersuchte um Akteneinsicht. Die ESTV bestätigte

den Eingang dieses Schreibens und stellte die Gewährung von Akteneinsicht ab Erhalt der betreffenden Unterlagen in Aussicht. Mit Schreiben vom 23. Dezember 2009 übersandte die ESTV dem mandatierten Rechtsvertreter die – elektronisch auf einem USB-Stick gespeicherten – Akten und setzte eine – grundsätzlich nicht erstreckbare – Frist zur Stellungnahme bis zum 15. Februar 2010.

E.

Mit Schreiben vom 28. Januar 2010 hob die ESTV die zur Stellungnahme bis zum 15. Februar 2010 angesetzte Frist auf; als Begründung wurde das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (A-7789/2009) vom 21. Januar 2010 angegeben. Des Weiteren führte die ESTV aus, dass wenn das weitere Vorgehen – welches von Entscheiden des Bundesrates abhängt – feststehe, gegebenenfalls die Frist neu festgelegt werde.

X._____ ersuchte anschliessend die ESTV darum, den vorliegenden Fall definitiv in dem Sinn abzuschliessen, dass die Amtshilfe nicht gewährt werde. Zur Begründung gab er an, der Sachverhalt sei seiner Ansicht nach in den relevanten Aspekten mit dem Sachverhalt des Urteils A-7789/2009 vom 21. Januar 2010 identisch, weshalb die Amtshilfe nicht zu gewähren sei. Des Weiteren ersuchte er die ESTV für den Fall, dass sie seine Auffassung nicht teile, ihn über den weiteren Verlauf des Verfahrens zu informieren und ihm, wie mit Schreiben vom 28. Januar 2010 in Aussicht gestellt, gegebenenfalls eine Frist zur Stellungnahme anzusetzen.

Die ESTV teilte X._____ daraufhin mit Schreiben vom 18. Februar 2010 mit, der Bundesrat habe ihr die verbindliche Anweisung erteilt, vorderhand keine weiteren Verfügungen zu eröffnen, bis er über das weitere Vorgehen beschlossen habe. Daran habe sie sich zu halten. Es mache deshalb zur Zeit keinen Sinn, Fristen für Stellungnahmen anzusetzen. Selbstverständlich würden aber auch Stellungnahmen, welche ohne ausdrückliche Aufforderung eingereicht würden, berücksichtigt.

Am 24. Februar 2010 veröffentlichte das Eidgenössische Justiz- und Polizeidepartement eine Pressemitteilung. Darin wird ausgeführt, der Bundesrat beabsichtige, die vom Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom 21. Januar 2010 gerügten Mängel durch formelle Anpassungen zu beheben. Eine weitere Anpassung werde zudem ermöglichen, das Abkommen ab Unterzeichnung des Änderungsprotokolls vorläufig anzuwenden. Anschliessend werde der Bundesrat die Botschaft zum

UBS-Abkommen und zum Änderungsprotokoll zuhanden des Parlaments verabschieden.

Des Weiteren wurde in der besagten Pressemitteilung festgehalten, dass die ESTV ab sofort Schlussverfügungen eröffnen werde in Fällen von Steuer- und Abgabebetrug sowie ablehnende Schlussverfügungen in Fällen, wo die Voraussetzungen zur Gewährung der Amtshilfe nicht erfüllt seien. In den übrigen Fällen werde die ESTV keine Schlussverfügungen eröffnen. Ab Unterzeichnung des Änderungsprotokolls werde die ESTV auch Schlussverfügungen in Fällen von fortgesetzter schwerer Steuerhinterziehung eröffnen.

F.

Mit Beschwerde wegen Rechtsverweigerung vom 1. März 2010 an das Bundesverwaltungsgericht beantragte X. _____ (Beschwerdeführer), es sei die amtshilfeweise Übermittlung von Gegenständen, Dokumenten, (Beweis-)Unterlagen oder Informationen, insbesondere von Akten der UBS, betreffend den Beschwerdeführer an den IRS der Vereinigten Staaten von Amerika nicht zu gewähren.

In ihrer Vernehmlassung schliesst die ESTV auf Nichteintreten, eventualiter auf Abweisung der Beschwerde.

Auf die Begründung der Begehren wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

G.

Am 7. April 2010 wurde das Protokoll vom 31. März 2010 zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des IRS der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, unterzeichnet in Washington am 19. August 2009 (Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen; mittlerweile SR 0.672.933.612) vorerst im ausserordentlichen Verfahren gemäss Art. 7 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die Sammlungen des Bundesrechts und das Bundesblatt (PublG; SR 170.512) veröffentlicht. Gemäss Art. 3 Abs. 2 ist es ab Unterzeichnung und damit ab 31. März 2010 vorläufig anwendbar.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 In der Verwaltungsrechtspflege wird zwischen ursprünglicher und nachträglicher Verwaltungsrechtspflege unterschieden.

In der nachträglichen Verwaltungsgerichtsbarkeit werden Rechtsverhältnisse überprüft bzw. beurteilt, zu denen die zuständige Verwaltungsbehörde vorgängig verbindlich – in Form einer Verfügung – Stellung genommen hat. Insoweit bestimmt auch die Verfügung den beschwerdeweise weiterziehbaren Anfechtungsgegenstand (BGE 135 V 141 E. 1.4.2, 134 V 418 E. 5.2.1). Es liegt allerdings in der Disposition des Beschwerdeführers, die erlassene Verfügung lediglich in Bezug auf einzelne Punkte effektiv anzufechten. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (BGE 110 V 48 und seitherige Urteile) bilden entsprechend Anfechtungsgegenstand im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren, formell betrachtet, Verfügungen im Sinn von Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021) und – materiell – die in den Verfügungen geregelten Rechtsverhältnisse. Streitgegenstand bildet demgegenüber das auf Grund der Beschwerdebegehren tatsächlich angefochtene, somit als Prozessthema vor den (erst- oder zweitinstanzlichen) Richter gezogene Rechtsverhältnis (BGE 125 V 413 E. 2a).

Bei der ursprünglichen Verwaltungsgerichtsbarkeit hingegen wird in einem erstinstanzlichen Verfahren über einen Rechtsstreit entschieden; eine Verfügung wird nicht vorausgesetzt. Die ursprüngliche Verwaltungsgerichtsbarkeit wird für die Konstellationen vorgesehen, in denen es der Verwaltung nicht zusteht, ein Rechtsverhältnis einseitig und verbindlich zu regeln (ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 6; MARKUS METZ, Der direkte Verwaltungsprozess in der Bundesrechtspflege, Basel 1980, S. 42).

1.2 Diese Unterscheidung zwischen nachträglicher und ursprünglicher Verwaltungsrechtspflege liegt auch den Verfahrenserlassen des Bundes zu Grunde. Gemäss Art. 1 Abs. 1 VwVG ist dieses Gesetz auf Verfahren in Verwaltungssachen anwendbar, die durch Verfügungen von Bundesverwaltungsbehörden zu erledigen sind. Somit ist das VwVG im Bereich der nichtstreitigen Verwaltungstätigkeit nur auf Verfahren anwendbar, welche in der Handlungsform einer Verfügung zu

erledigen sind; selbst Art. 25a VwVG ist auf den Erlass einer Verfügung ausgerichtet und schafft damit keine Ausnahme von diesem Grundsatz. Diese Definition des Geltungsbereichs – zusammen mit dem Grundsatz von Art. 44 VwVG, wonach die Verfügung der Beschwerde unterliegt – führt dazu, dass die streitigen Verfahren im Anwendungsbereich des VwVG in Form eines Beschwerdeentscheids über eine vorgängig erlassene Verfügung oder einen der Verfügung gleich gestellten Entscheid (Art. 5 Abs. 2 VwVG) erledigt werden und damit der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege zuzuordnen sind (NADINE MAYHALL, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: Praxiskommentar VwVG], Zürich/Basel/Genf 2009, N. 12 zu Art. 1).

Die ursprüngliche Verwaltungsgerichtsbarkeit fällt hingegen nicht in den Anwendungsbereich des VwVG. Das Mittel der ursprünglichen Verwaltungsgerichtsbarkeit ist herkömmlicherweise die Klage (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., S. 6; METZ, a.a.O., S. 61 f.). Zur Trennung der nachträglichen von der ursprünglichen Verwaltungsgerichtsbarkeit, insbesondere zur Verhinderung einer Aushebelung der Klageverfahren über den Verfügungsbegriff, hält Art. 5 Abs. 3 VwVG fest, dass Erklärungen über Ablehnung oder Erhebung von Ansprüchen, die auf dem Klageweg zu verfolgen sind, nicht als Verfügungen gelten (FELIX UHLMANN, in: Praxiskommentar VwVG, N. 119 zu Art. 5).

2.

Die Unterscheidung zwischen nachträglicher und ursprünglicher Verwaltungsrechtspflege gilt auch für das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht.

2.1

2.1.1 Amtet das Bundesverwaltungsgericht in seiner primären und weitaus wichtigsten Funktion als Beschwerdeinstanz, sind aufgrund des Verweises in Art. 37 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) die Bestimmungen des VwVG anwendbar, soweit das VGG keine davon abweichenden Bestimmungen enthält (Art. 37 VGG; Art. 2 Abs. 4 VwVG). Als Grundsatz hält Art. 31 VGG ausdrücklich fest, dass das Bundesverwaltungsgericht diesfalls Beschwerden gegen Verfügungen im Sinn von Art. 5 VwVG beurteilt.

2.1.2 Wann eine Verfügung vorliegt, bestimmt sich demnach nach den Regeln von Art. 5 VwVG. Für die Qualifikation als Verfügung ist an sich nicht massgebend, ob sie als solche gekennzeichnet ist oder den ge-

setzlichen Formvorschriften entspricht (vgl. BGE 133 II 450 E. 2.1; BVGE 2008/15 E. 2). Bei der Beantwortung der Frage, ob eine Verfügung vorliege oder nicht, ist damit auch nicht allein darauf abzustellen, ob diese die für Verfügungen in Art. 35 Abs. 1 VwVG gesetzlich vorgeschriebene Rechtsmittelbelehrung enthält (vgl. diesbezüglich aber immerhin Art. 38 VwVG, wonach den Parteien aus mangelhafter Eröffnung kein Nachteil erwachsen darf). Massgebend ist vielmehr, ob die Strukturmerkmale einer Verfügung vorhanden sind (PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl., Bern 2009, S. 229). Eine Verfügung liegt demnach vor, wenn es sich bei einer Verwaltungshandlung um eine hoheitliche, individuell-konkrete, auf Rechtswirkungen ausgerichtete und verbindliche Anordnung einer Behörde handelt, welche sich auf öffentliches Recht des Bundes stützt, oder um eine autoritative und individuell-konkrete Feststellung bestehender Rechte oder Pflichten (Art. 5 Abs. 1 VwVG; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 5. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2006, N. 854 ff.; TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 229). Eine anfechtbare Verfügung liegt auch dann vor, wenn die Vorinstanz es wegen Fehlens von Prozessvoraussetzungen ausdrücklich ablehnt, auf ein Gesuch einzutreten (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., S. 255).

2.1.3 Zu den Verfügungen im Sinne von Art. 5 VwVG zählen auch die in Art. 5 Abs. 2 VwVG genannten Rechtsanwendungsakte, namentlich die Zwischenverfügungen im Sinn von Art. 45 und 46 VwVG (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, N. 2.4). Die Zwischenverfügung unterscheidet sich von der Endverfügung dadurch, dass sie das Verfahren vor der mit der Streitsache befassten Instanz nicht abschliesst, sondern nur einen Schritt auf dem Weg zur Verfahrenserledigung darstellt, und zwar dessen ungeachtet, ob sie eine Verfahrensfrage oder eine Frage des materiellen Rechts zum Gegenstand hat (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 2.41).

2.2 Urteilt das Bundesverwaltungsgericht hingegen als Erstinstanz, was in den Klageverfahren gestützt auf Art. 35 f. VGG der Fall ist, so verweist Art. 44 Abs. 1 VGG auf die Regelungen des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess (BZP, SR 273) (MICHAEL BEUSCH/ANDRÉ MOSER/LORENZ KNEUBÜHLER, Ausgewählte prozessrechtliche Fragen im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht, in: Schweizerisches Zentralblatt [ZBl] 2008, S. 1 ff., S. 3).

2.3 Aus der dargelegten Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts ergibt sich, dass es entweder als erste Instanz auf gemäss Art. 35 f. VGG zulässige Klagen oder aber als Beschwerdeinstanz für Beschwerden gegen Verfügungen im Sinn von Art. 5 VwVG amtiert. Die Regelung von Rechtsverhältnissen durch Verfügung als erste Instanz erscheint somit in aller Regel als ausgeschlossen. Eine Ausnahme könnte – wenn überhaupt – allenfalls im Erlass einer Feststellungsverfügung gemäss Art. 25a Abs. 2 VwVG liegen; diese Bestimmung ist auch auf das Bundesverwaltungsgericht als Behörde des Bundes anwendbar (Art. 1 Abs. 2 Bst. c^{bis} VwVG; vgl. dazu BEUSCH/MOSER/KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 8).

3.

3.1 Eine gesetzliche Ausnahme vom Grundsatz, dass ausserhalb der Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung von Klagen kein Rechtsschutz ohne Verfügung gewährt wird, statuieren die Art. 46a und Art. 71 VwVG (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 2.1). Nach Art. 46a VwVG kann gegen das unrechtmässige Verweigern oder Verzögern einer Verfügung Beschwerde geführt werden.

3.2

3.2.1 Die formelle Rechtsverweigerung umfasst ein unter dem Gesichtswinkel der rechtsstaatlichen Verfahrensprinzipien unhaltbares Verhalten einer Behörde gegenüber den Rechtssuchenden. Unter den Begriff der formellen Rechtsverweigerung fällt die Rechtsverweigerung im engen Sinn und die Rechtsverzögerung (REGINA KIENER/WALTER KÄLIN, Grundrechte, Bern 2007, S. 412 ff.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 5.24 ff.; FELIX UHLMANN/SIMONE WÄLLE-BÄR, in: Praxiskommentar VwVG, N. 2 zu Art. 46a).

3.2.2 Eine formelle Rechtsverweigerung im engen Sinn liegt vor, wenn eine Behörde es ausdrücklich ablehnt oder stillschweigend unterlässt, eine Entscheidung zu treffen, obwohl sie dazu verpflichtet ist (anstatt vieler GEROLD STEINMANN, in: Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, Bernhard Ehrenzeller [et al.] [Hrsg.], 2. Aufl., Zürich 2008, N. 10 zu Art. 29). Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) räumt einen Anspruch auf Behandlung frist- und formgerecht eingereichter Eingaben ein und verbietet die formelle Rechtsverweigerung (anstatt vieler BGE 135 I 265 E. 1.3, 134 I 229 E. 2.3). Ob eine regelgemässe Behandlung eines ordnungsgemäss eingereichten Begehrens vorliegt,

beurteilt sich nach dem einschlägigen Verfahrensrecht – unter Einbezug des Verfassungsrechts (BGE 127 I 133 E. 7c) – und der (vorliegend nicht anwendbaren) Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) (BGE 131 I 455 E. 1.2.4 am Ende) und deren korrekter Anwendung (STEINMANN, a.a.O., N. 10 zu Art. 46a).

Voraussetzung einer Rechtsverweigerungsbeschwerde ist regelmässig, dass die Rechtssuchenden zuvor ein Begehren auf Erlass einer Verfügung bei der zuständigen Behörde gestellt haben und ein Anspruch auf Erlass einer Verfügung besteht. Ein solcher Anspruch besteht grundsätzlich dann, wenn einerseits eine Behörde nach dem anzuwendenden Recht verpflichtet ist, in Verfügungsform zu handeln, und wenn andererseits die gesuchstellende Person, Organisation oder Behörde nach Art. 6 i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG Parteistellung beanspruchen kann (BVGE 2008/15 E. 3.2 mit weiteren Hinweisen; vgl. jedoch zur vorliegend nicht weiter zu behandelnden Star-Praxis BGE 135 II 430 E. 3.2).

3.2.3 Das Verbot der Rechtsverzögerung schützt die Beteiligten vor der Verzögerung oder Verschleppung ihrer Angelegenheit durch die angerufene Behörde und verlangt, dass das Verfahren innerhalb angemessener Frist zum Abschluss kommt (Beschleunigungsgebot). Dieser Anspruch wird aus Art. 29 Abs. 1 BV abgeleitet (BGE 135 I 265 E. 1.3). Ein analoger Anspruch ergibt sich auch aus – den vorliegend nicht anwendbaren und lediglich der Vollständigkeit halber aufgeführten – Art. 6 Ziff. 1 EMRK und Art. 14 Ziff. 3 Bst. c des Internationalen Pakts über bürgerliche und politische Rechte (SR 0.103.2) (anstatt vieler KIENER/KÄLIN, a.a.O., S. 413).

Die Angemessenheit einer Verfahrensdauer ist – soweit ausdrückliche verfahrensrechtliche Vorschriften fehlen – im konkreten Fall unter Berücksichtigung der gesamten Umstände zu beurteilen und in ihrer Gesamtheit zu würdigen (vgl. dazu ausführlich KIENER/KÄLIN, a.a.O., S. 413 f.; STEINMANN, a.a.O., N. 12 zu Art. 29; UHLMANN/WÄLLE-BÄR, a.a.O., N. 20 ff. zu Art. 46a; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 5.28 f.). Dabei sind insbesondere die Komplexität der Angelegenheit, das Verhalten der betroffenen Privaten und der Behörden, die Bedeutung des Verfahrens für die Betroffenen sowie die für die Sache spezifischen Entscheidungsabläufe zu berücksichtigen (BGE 130 IV 54 E. 3.3.3, 124 I

139 E. 2c; Urteil des Bundesgerichts 1A.169/2004 vom 18. Oktober 2004 E. 2).

3.3 Gegen das unrechtmässige Verweigern einer Verfügung kann grundsätzlich jederzeit Beschwerde geführt werden (Art. 50 Abs. 2 VwVG). Verweigert die betreffende Behörde allerdings ausdrücklich den Erlass einer Verfügung, so ist nach dem Grundsatz von Treu und Glauben innerhalb der gesetzlichen Frist von 30 Tagen Beschwerde zu erheben (Urteil des Bundesgerichts 2P.16/2002 vom 18. Dezember 2002 E. 2.2, veröffentlicht in der Zeitschrift des Bernischen Juristenvereins 2003 S. 706; BVGE 2008/15 E. 3.2).

3.4 Die Rechtsverweigerungs- oder Rechtsverzögerungsbeschwerde gemäss Art. 46a VwVG richtet sich an die Beschwerdeinstanz, die zuständig wäre, wenn die Verfügung ordnungsgemäss ergangen wäre (Botschaft zur Totalrevision der Bundesrechtspflege, BBl 2004 4408). Damit beschreiten die Verfahren betreffend Rechtsverweigerung oder Rechtsverzögerung an sich einen zum Verfahren bei Anfechtung einer Verfügung parallelen Weg (BVGE 2008/15 E. 3.1.1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 5.18).

3.5 Heisst das Bundesverwaltungsgericht eine Rechtsverweigerungs- oder eine Rechtsverzögerungsbeschwerde gut, so weist es die Sache mit verbindlichen Anweisungen an die betreffende Behörde zurück (Art. 61 Abs. 1 VwVG; BVGE 2008/15 E. 3.1.2). In aller Regel weist es die Behörde an, die Sache an die Hand zu nehmen und so rasch als möglich zum Entscheid zu führen. Da der Anspruch des Beschwerdeführers auf fristgerechten staatlichen Rechtsschutz den in der gleichen Verfassungsbestimmung verankerten Grundsatz der Rechtsgleichheit anderer Rechtssuchenden nicht verletzen darf, ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung in der Regel darauf zu verzichten, konkrete Fristen anzusetzen oder andere Massnahmen zu treffen (NICOLAS VON WERDT, in: Seiler/von Werdt/Günterich [Hrsg.], Bundesgerichtsgesetz, Bern 2007, N. 17 zu Art. 94, unter Verweis auf BGE 103 V 190 E. 6b). Der Beschwerdeinstanz ist es zudem verwehrt, der betreffenden Behörde Vorgaben zur materiellen Behandlung der Sache zu erteilen, da sich der Streitgegenstand bei der Rechtsverweigerungs- und der Rechtsverzögerungsbeschwerde darauf beschränkt, ob diese Rüge begründet ist (UHLMANN/WÄLLE-BÄR, a.a.O., N. 36 zu Art. 46a).

Eine andere Möglichkeit, den rechtmässigen Zustand herzustellen, gibt es nicht. Angesichts der Unterscheidung zwischen nachträglicher und ursprünglicher Verwaltungsgerichtsbarkeit (vgl. oben, E. 1.1), welche auch in den vor Bundesverwaltungsgericht geführten Verfahren zur Anwendung gelangt (oben, E. 1.2), erscheint es in aller Regel als ausgeschlossen, dass das Bundesverwaltungsgericht als erste Instanz ein Rechtsverhältnis durch Verfügung regelt (oben, E. 2). Abgesehen von hier nicht vorliegenden Ausnahmefällen – vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2723/2007 vom 30. Januar 2008 E. 4.2 – darf es nicht anstelle der das Recht verweigernden oder verzögernden Behörde entscheiden, würden dadurch doch der Instanzenzug und allenfalls weitere Rechte der am Verfahren Beteiligten verletzt (BVGE 2008/15 E. 3.1.2).

4.

4.1 Ein Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amtes wegen bei Vorliegen besonderer Gründe bis auf weiteres bzw. bis zu einem bestimmten Termin oder Ereignis sistieren werden. Die Sistierung eines Verfahrens muss jedoch durch zureichende Gründe gerechtfertigt sein. Eine Verfahrenssistierung kommt namentlich aus prozessökonomischen Gründen in Betracht, so z. B. bei Hängigkeit eines anderen (gerichtlichen) Verfahrens, dessen Ausgang für das hängige und zu sistierende Verfahren von präjudizieller Bedeutung ist (BGE 130 V 90 E. 5; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8104/2007 vom 13. Februar 2008 E. 2.5; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 3.14 ff.). Über die Sistierung ist grundsätzlich mittels selbständig zu eröffnender Zwischenverfügung zu befinden (MOSER/BEUSCH/ KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 3.16).

4.2 Sistiert eine Behörde ein Verfahren ohne zureichenden Grund, kann der Rechtssuchende die Rüge der Rechtsverweigerung bzw. der Rechtsverzögerung geltend machen (BGE 130 V 90 E. 1; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 5.19). Bei Vorliegen einer Sistierungsverfügung bildet diese das Anfechtungsobjekt; Rügegrund ist diesfalls die formelle Rechtsverweigerung in Form einer Rechtsverweigerung i.e.S. oder eine Rechtsverzögerung als Verletzung von Verfassungs- oder Konventionsrecht (vgl. oben, E. 3.2). Ist ein Sistierungsbeschluss mit sachlichen Gründen nicht haltbar, ist er aufzuheben (so schon Urteil des Bundesgerichts vom 13. März 1981 E. 1b, veröffentlicht in ZBI 1981 S. 553 ff.).

4.3 Da in dieser Konstellation ein Anfechtungsobjekt vorliegt, ist es nicht möglich, die Aufhebung der Sistierungsverfügung mittels Rechtsverweigerungsbeschwerde bzw. Rechtsverzögerungsbeschwerde nach Art. 46a VwVG zu beantragen (UHLMANN/WÄLLE-BÄR, a.a.O., N. 8 zu Art. 46a). Ob eine förmliche Verfügung oder eine formlose Rechtsverweigerung oder Rechtsverzögerung vorliegt, beurteilt sich nicht nach der Bezeichnung der behördlichen Mitteilung, sondern danach, ob die Strukturmerkmale der Verfügung vorliegen (vgl. dazu oben, E. 2.1.2).

Teilt die Behörde die Sistierung in einem einfachen Schreiben mit, so kann die Qualifikation im Einzelfall schwierig sein. Sie bleibt jedoch ohne entscheidenden Einfluss; erhebt der Rechtssuchende fälschlicherweise eine Rechtsverweigerungs- oder Rechtsverzögerungsbeschwerde, obwohl eine anfechtbare Verfügung vorliegt, nimmt die Behörde sie dennoch entgegen und beurteilt sie nach den gewöhnlichen Voraussetzungen (UHLMANN/WÄLLE-BÄR, a.a.O., N. 9 zu Art. 46a).

4.4

4.4.1 Selbständig eröffnete Zwischenverfügungen, welche nicht die Zuständigkeit oder den Ausstand betreffen, sind unter der Voraussetzung anfechtbar, dass sie einen nicht wieder gutmachenden Nachteil – tatsächlicher oder rechtlicher Art – bewirken können oder dass die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 46 Abs. 1 VwVG). Anders als Zwischenverfügungen über den Ausstand und die Zuständigkeit (Art. 45 Abs. 2 VwVG) müssen "andere Zwischenverfügungen", unabhängig davon, ob eine Voraussetzung nach Art. 46 Abs. 1 VwVG zur selbständigen Anfechtung gegeben ist oder nicht, nicht sofort angefochten werden (Art. 46 Abs. 2 VwVG). Sie können nachträglich unter der Voraussetzung, dass sie sich auf den Inhalt der Endverfügung auswirken (Art. 46 Abs. 2 VwVG), durch Beschwerde gegen die Endverfügung angefochten werden (UHLMANN/WÄLLE-BÄR, a.a.O., N. 27 zu Art. 46a).

4.4.2 Für den Fall, dass insbesondere eine Rechtsverzögerung in Form einer positiven Anordnung begangen wird – zu denken ist an eine Verfahrensverlängerung durch unnötige Beweisabnahmen oder Einräumung überlanger Fristen –, tritt die Rechtsverzögerung in solchen Konstellationen nicht bereits mit der Verfügung ein, sondern wird erst in Aussicht gestellt. Nach der älteren bundesgerichtlichen Recht-

sprechung wurde die betreffende Rüge dennoch bereits zu diesem Zeitpunkt zugelassen, so dass die betroffene Person nicht zuwarten musste, bis die Rechtsverzögerung tatsächlich eintrat, sondern sofort geltend machen konnte, die Verfügung habe eine ungerechtfertigte Verzögerung zur Folge (BGE 131 V 407 E. 1.1, 126 V 248 E. 2d).

Anlässlich der Anfechtung einer Sistierungsverfügung – als selbstständig eröffnete Zwischenverfügung – ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung auf das Erfordernis eines nicht wieder gutzumachenden Nachteils (vgl. dazu oben, E. 4.4.1) demnach auch zu verzichten, wenn die Partei gegen die Sistierung die Verletzung ihres Anspruchs auf Beurteilung innert angemessener Frist oder (allgemeiner) eine Verletzung von Art. 29 Abs. 1 BV oder einer analogen Verfahrensbestimmung geltend macht (BGE 134 IV 43 E. 2.3). Diese Rechtsprechung findet insbesondere dann Anwendung, wenn die Sistierung des Verfahrens sine die, für eine unbestimmte Dauer, angeordnet wird, oder die Wiederaufnahme des Verfahrens von einem Ereignis abhängt, auf welches die betroffene Partei keinen Einfluss nehmen kann (BGE 134 IV 43 E. 2.3 und 2.4). Präzisierend hielt das Bundesgericht fest, falls die Sistierung des Verfahrens zu einem Zeitpunkt erfolge, in welchem klarerweise das Beschleunigungsgebot noch nicht verletzt sei, bzw. die Wahrscheinlichkeit des Eintritts einer solchen Verletzung von Art. 29 Abs. 1 BV nicht rechtsgenügend dargelegt werde, davon auszugehen sei, die Beschwerde beziehe sich nicht auf die Anwendung dieser Verfahrensgarantie, sondern namentlich auf die Verletzung anderer verfassungsmässig garantierter Rechte. In diesem Fall könne jedoch vom Erfordernis des nicht wieder gutzumachenden Nachteils nicht abgesehen werden (BGE 134 IV 43 E. 2.5).

5.

5.1 Das Gebot von Treu und Glauben bindet nicht nur das Verhalten der Bürger unter sich, sondern gilt auch im Verhältnis zwischen Staat und Bürger (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV). Als Rechtsmissbrauch gilt namentlich die zweckwidrige Verwendung eines Instituts zur Verwirklichung von Interessen, die dieses Institut nicht schützen will (statt vieler BGE 131 I 185 E. 3.2.4; TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 171).

5.2 Änderungen in der Rechtsordnung sind gemäss dem demokratischen Prinzip grundsätzlich jederzeit möglich. Der Vertrauens-

grundsatz vermag einer Rechtsänderung nur entgegenzustehen, wenn diese gegen das Rückwirkungsverbot verstösst oder in wohlerworbene Rechte eingreift (BGE 130 I 26 E. 8.1, 128 II 112 E. 10b/aa). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung kann es aus Gründen der Rechtsgleichheit, der Verhältnismässigkeit und des Willkürverbots sowie des Vertrauensschutzes verfassungsrechtlich zudem geboten sein, gegebenenfalls eine angemessene Übergangsregelung zu schaffen. Damit soll verhindert werden, dass gutgläubig getätigte Investitionen nutzlos werden (BGE 130 I 26 E. 8.1 mit weiteren Hinweisen).

5.3 Das Bundesgericht hat bei Gesuchen, für deren Beurteilung die Rechtslage im Zeitpunkt der endgültigen Erledigung massgeblich ist (was für das vorliegende Verfahren offen bleiben kann), festgehalten, eine Behandlung nach einer objektiven Prioritätenordnung – wie etwa eine Nummerierung und Bearbeitung in der Reihenfolge des Eingangs – sei unter dem Gesichtspunkt des Rechtsgleichheitsgebots auch dann nicht zu beanstanden, wenn einzelne oder mehrere Gesuche bei normalem Gang der Dinge erst nach Inkrafttreten des neuen Rechts und damit in Anwendung dieses neuen Rechts behandelt werden (BGE 107 Ib 133 E. 3a).

5.4 Eine anstehende Rechtsänderung ist jedoch insbesondere kein sachlicher Grund für eine Sistierung eines Verfahrens bis zur Inkraftsetzung einer neuen Regelung (TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 190). Unter eine ungebührliche Verfahrensverzögerung, welche der Behörde zur Last zu legen ist, fallen in diesem Zusammenhang zwei voneinander zu trennende Tatbestände: Die absichtliche Verzögerung eines Entscheids bis zum Inkrafttreten einer neuen Ordnung und die Konstellation, wonach der Behörde eine ungebührliche Verzögerung des Verfahrens aus objektiven Gründen anzulasten ist (besonders deutlich im nicht veröffentlichten Urteil des Bundesgerichts vom 12. Juli 1978 E. 4b: "... wenn die Bewilligungsbehörde ihren Entscheid absichtlich bis zum Inkrafttreten des neuen Rechts hinausgezögert hat oder wenn ihr sonst eine Verzögerung in der Behandlung des Gesuchs anzulasten ist ...", zitiert in BGE 110 Ib 332 E. 2c; ALFRED KÖLZ, Intertemporales Verwaltungsrecht, in: Zeitschrift für Schweizerisches Recht [ZSR] 1983 II S. 101 ff., S. 207 f.).

5.5 Ist eine Verfahrensverzögerung im oben beschriebenen Sinn einer Behörde anzulasten, so steht die Anwendung des neuen Rechts unter Vorbehalt der Missbrauchsschranke (KÖLZ, a.a.O., S. 207). Das

Rechtsmissbrauchsverbot als Teil des Grundsatzes von Treu und Glauben (oben, E. 5.1) untersagt die zweckwidrige Verwendung eines Rechtsinstituts zur Verwirklichung von Interessen, die dieses Rechtsinstitut nicht schützen will. Hat eine Behörde den Erlass eines Entscheids absichtlich hinausgezögert, um das Inkrafttreten der neueren, strengeren Vorschriften abzuwarten, oder ist ihr sonstwie eine Verzögerung in der Behandlung einer Eingabe anzulasten, so darf nicht auf das in der Zwischenzeit neu in Kraft getretene Recht abgestellt werden; es gilt dann das Recht, das in Kraft gestanden hätte, wenn keine Verzögerung eingetreten wäre (KÖLZ, a.a.O., S. 207; für einen Anwendungsfall nicht einer absichtlichen, sondern einer der Behörde objektiv anzulastenden Verfahrensverzögerung vgl. BGE 110 Ib 332 E. 3a; vgl. zum Ganzen auch BGE 107 Ib 133).

5.6 Ob (und allenfalls in welchem Umfang) in den Verfahren im Zusammenhang mit dem von der IRS mit Datum vom 31. August 2009 bei der ESTV eingereichten Amtshilfeersuchen (vgl. dazu oben, C) das nationale Verfassungsrecht Anwendung findet, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu entscheiden und kann somit offen gelassen werden.

6.

6.1 Gemäss Art. 48 Abs. 1 Bst. a-c VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, wer am Verfahren vor der Vorinstanz teilgenommen oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat, durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat. Die Voraussetzungen müssen kumulativ gegeben sein und im Zeitpunkt des Urteils vorliegen (vgl. ISABELLE HÄNER, in: Praxiskommentar VwVG, N. 15 zu Art. 48).

Ein Interesse im Sinn von Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG ist in der Regel nur schutzwürdig, wenn der Beschwerdeführer nicht bloss beim Einreichen der Beschwerde, sondern auch noch im Zeitpunkt der Urteilsfällung ein aktuelles praktisches Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung hat (vgl. BGE 128 II 34 E. 1b mit Hinweisen; BVGE 2009/31 E. 3.1). Das heisst, dass in Bezug auf das Rechtsschutzinteresse zwei Voraussetzungen erforderlich sind: Einerseits muss dieses Interesse aktuell, andererseits muss es praktisch sein. Ersteres bedeutet, dass der durch die angefochtene Verfügung erlittene Nachteil im Zeitpunkt des Entscheids der Beschwerdeinstanz noch bestehen muss. Praktisch ist das Interesse dann, wenn dieser Nachteil bei Gutheissung der Beschwerde beseitigt

werden kann. Das Interesse der beschwerdeführenden Person ist somit dann schutzwürdig, wenn durch den Ausgang des Verfahrens die tatsächliche oder rechtliche Situation des Beschwerdeführenden noch beeinflusst werden kann. Demgegenüber fehlt es an einem aktuellen praktischen Interesse, wenn der Nachteil auch bei Gutheissung der Beschwerde nicht mehr behoben werden könnte (anstatt vieler YVES DONZALLAZ, *Loi sur le Tribunal fédéral*, Bern 2008, N. 3125 f.). Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn der angefochtene Akt im Zeitpunkt des Urteils keine Rechtswirkung mehr entfalten kann, weil das Ereignis, auf welches er sich bezieht, bereits stattgefunden hat (vgl. BERNHARD WALDMANN, in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [Hrsg.], *Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz*, Basel etc. 2008, N. 17 zu Art. 89 BGG).

6.2 Das Beschwerdeverfahren vor Bundesverwaltungsgericht wird grundsätzlich von der Dispositionsmaxime beherrscht. Die Bestimmung des Streitgegenstands obliegt demnach den Parteien (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 1.56, 3.198; zum Begriff des Streitgegenstands vgl. oben, E. 1.1). Die Anforderungen an die Formulierung des Rechtsbegehrens sind im Allgemeinen nicht sehr hoch. Unter Umständen hat die Beschwerdeinstanz einen Antrag mittels Beizug der Beschwerdebegründung nach Treu und Glauben zu ergänzen oder zu korrigieren (FRANK SEETHALER/FABIA BOCHSLER, in: *Praxiskommentar VwVG*, N. 47 und 50 zu Art. 52).

6.3 Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) – die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) wie auch die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden. Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. 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, d.h. jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerde-

instanz 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). Anstelle eines Entscheids in der Sache selbst kann das Bundesverwaltungsgericht die Streitsache auch mit verbindlichen Weisungen an die Vorinstanz zurückweisen (Art. 61 Abs. 1 VwVG). Bei der Wahl zwischen diesen beiden Entscheidarten steht dem Gericht ein weiter Ermessensspielraum zu (BGE 131 V 407 E. 2.1.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E. 1.3).

7.

7.1 Mit als Beschwerde wegen Rechtsverweigerung bezeichneter Eingabe vom 1. März 2010 beantragt der Beschwerdeführer, es sei die amtshilfweise Übermittlung von Gegenständen, Dokumenten, (Beweis-)Unterlagen oder Informationen, insbesondere von Akten der UBS AG, betreffend den Beschwerdeführer an den IRS der Vereinigten Staaten von Amerika nicht zu gewähren.

In ihrer Vernehmlassung schliesst die ESTV auf Nichteintreten auf das gestellte Begehren. Zur Begründung bringt sie vor, materielle Entscheide des Bundesverwaltungsgerichts würden zwingend eine Verfügung als Anfechtungsgegenstand voraussetzen.

Festzuhalten ist in einem ersten Schritt, dass gemäss Aktenlage die ESTV zum vorliegenden Zeitpunkt noch nicht materiell über die Gewährung der Amtshilfe betreffend den Beschwerdeführer im Rahmen des mit Datum vom 31. August 2009 gestellten Amtshilfeersuchen des IRS (vgl. oben, C) entschieden hat. Wie die ESTV zu Recht geltend macht, fällt die erstinstanzliche Regelung von Rechtsverhältnissen – ausserhalb des vorliegend nicht eröffneten Anwendungsbereichs der Klage (vgl. dazu oben, E. 2.2) – in aller Regel nicht in die funktionale Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. dazu die Ausführungen oben, E. 1 und 2).

7.2 Der Antrag des Beschwerdeführers ist unter Beizug der Begründung nach Treu und Glauben auszulegen (oben, E. 6.2).

Der Beschwerdeführer macht insbesondere geltend, die ESTV verweigere – unter Berufung auf eine verbindliche Anweisung des Bun-

desrates, Schreiben vom 28. Januar 2010 (vgl. dazu oben, E) – den Erlass einer (anfechtbaren) Schlussverfügung auf unbestimmte Zeit. Eine Rückweisung der vorliegenden Angelegenheit an die ESTV erachtet der Beschwerdeführer angesichts der einschlägigen Antwort der ESTV als nicht zweckgemäss. Selbst wenn eine Rückweisung mit der Anweisung verbunden wäre, den Fall innert angemessener Frist mittels (anfechtbarer) Schlussverfügung abzuschliessen, könne bei einer Rückweisung nicht ausgeschlossen werden, dass die ESTV den Erlass der Schlussverfügung weiterhin hinauszögere, bis die entsprechenden Rechtsgrundlagen angepasst seien und letztlich die Leistung von Amtshilfe in Steuerhinterziehungsfällen legitimiert sein könnte. Es erscheine deshalb als zwingend, dass das Bundesverwaltungsgericht vorliegend von einer solchen Rückweisung an die ESTV absehe und – gestützt auf die heute geltende Rechtslage – selber über die Zulässigkeit der Leistung von Amtshilfe entscheide.

Der Beschwerdeführer erhebt somit die Rüge, die ESTV verweigere mit Schreiben vom 28. Januar 2010 den Erlass einer anfechtbaren Schlussverfügung auf unbestimmte Zeit. Er erachtet die – bei Begründetheit dieser Rüge – üblicherweise erfolgende Rückweisung an die zuständige Behörde als vorliegend nicht geeignete Sanktion und begehrt statt dessen direkt einen materiellen Entscheid an.

Es ergibt sich somit, dass der Beschwerdeführer eine Rechtsverweigerungs- bzw. eine Rechtsverzögerungsbeschwerde im Sinn von Art. 46a VwVG erhebt. Da einem Begehren auf Erlass einer erstinstanzlichen Verfügung zwar auch in diesem Fall in aller Regel nicht, in Ausnahmefällen jedoch trotzdem, gefolgt werden kann (vgl. dazu oben, E. 3.5), stellt das unter Beizug der Begründung ausgelegte Begehren im vorliegenden Zusammenhang für sich allein genommen keinen Nichteintretensgrund dar.

7.3 In einem zweiten Schritt ist zu prüfen, ob die eingereichte Beschwerde als Rechtsverweigerungs- bzw. als Rechtsverzögerungsbeschwerde im Sinn von Art. 46a VwVG entgegenzunehmen ist.

7.3.1 Zu beachten gilt es in diesem Zusammenhang, dass eine Rechtsverweigerung oder eine Rechtsverzögerung (vgl. dazu oben, E. 3.2) in aller Regel auf eine Untätigkeit der Behörde zurückzuführen ist; entsprechend statuiert Art. 46a VwVG eine Ausnahme vom Grundsatz, dass kein Rechtsschutz ohne Verfügung gewährt wird (oben, E. 3.1). Ausnahmsweise kann sie jedoch in Form einer positiven

Anordnung erfolgen. Da in der vorliegenden Konstellation jedoch ein Anfechtungsobjekt vorliegt, ist dieses anzufechten; die Aufhebung der Sistierungsverfügung mittels Rechtsverweigerungs- bzw. Rechtsverzögerungsbeschwerde ist nicht möglich (oben, E. 4.2 und 4.3). Die Erhebung einer Rechtsverzögerungs- bzw. einer Rechtsverweigerungsbeschwerde trotz Vorliegen einer anfechtbaren Sistierungsverfügung gereichte dem Beschwerdeführer jedoch insofern nicht zum Nachteil, als sie dessen ungeachtet entgegen genommen und nach den gewöhnlichen Voraussetzungen behandelt wird (oben, E. 4.3).

7.3.2 Der Beschwerdeführer erhebt die Rüge, die ESTV verweigere den Erlass einer anfechtbaren Schlussverfügung auf unbestimmte Zeit und verweist diesbezüglich auf deren Schreiben vom 28. Januar 2010.

Mit Schreiben vom 28. Januar 2010 hob die ESTV die ursprünglich auf den 15. Februar 2010 angesetzte Frist zur Stellungnahme auf; als Begründung wurde das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 21. Januar 2010 angegeben. Sie teilte dem Beschwerdeführer mit, die Frist zur Einreichung einer Stellungnahme werde gegebenenfalls neu festgelegt, wenn das weitere Vorgehen, welches von Entscheiden des Bundesrates abhängt, bekannt sei. Mit diesem Tätigwerden wurde das Verfahren betreffend den Beschwerdeführer bis zu einem bestimmten Ereignis, auf welches der Beschwerdeführer keinen Einfluss hat, sistiert. Das Schreiben der ESTV vom 28. Januar 2010 ist somit als Sistierungsverfügung und damit als selbständig eröffnete Zwischenverfügung zu qualifizieren (vgl. oben, E. 2.1.2, 4.1).

7.3.3 Nachdem der Beschwerdeführer vorliegend eine Rechtsverweigerungs- bzw. Rechtsverzögerungsbeschwerde eingereicht hat, obwohl eine – allenfalls selbständig anfechtbare – Zwischenverfügung vorliegt, ist nachfolgend zu prüfen, ob auf die erhobene Beschwerde nach den gewöhnlichen Voraussetzungen eingetreten werden kann (oben, E. 4.3).

7.4

7.4.1 Der Beschwerdeführer macht grundlegend geltend, die ESTV verweigere den Erlass einer anfechtbaren Schlussverfügung auf unbestimmte Zeit. Da im vorliegenden Fall – nach noch geltender Rechtsprechung – in dem von ihm dargelegten Sachverhalt keine Amtshilfe geleistet werden dürfe, bedeute die Weigerung der ESTV, im laufenden Amtshilfverfahren gegen den Beschwerdeführer gestützt auf die geltende Rechtslage eine (anfechtbare) Schlussverfügung zu

erlassen, für den Beschwerdeführer eine schwere Benachteiligung. Es bestehe eine ernst zu nehmende Gefahr, im Fall der nachträglichen Genehmigung der Vereinbarung vom 19. August 2009 durch das Parlament einen nicht wieder gut zu machenden Nachteil zu erleiden, indem es der ESTV durch die rückwirkende Ausdehnung der Amtshilfe möglich werden könnte, die den Beschwerdeführer betreffenden Akten der UBS AG an den IRS zu übermitteln.

Die ESTV führt in ihrer Vernehmlassung aus, dem Beschwerdeführer gehe es verständlicherweise darum, möglichst umgehend eine Verfügung zu erwirken, welche gestützt auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 21. Januar 2010 die Amtshilfe ablehne, da er – *wohl zu Recht* – befürchte, das Gericht könnte die Rechtslage anders beurteilen, sobald das Abkommen vom 19. August 2009 dem Parlament vorgelegt und von diesem ratifiziert wurde.

Nachdem vorliegend die Sistierung des Verfahrens auf unbestimmte Zeit erfolgte und zudem die Wiederaufnahme von einem Ereignis abhängt, auf welches der Beschwerdeführer keinen Einfluss nehmen kann, wäre grundsätzlich nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung vom Erfordernis eines nicht wieder gutzumachenden Nachteils abzugehen (oben, E. 4.4). In der älteren bundesgerichtlichen Rechtsprechung wird festgehalten, dass die betroffene Person im Fall von positiven Anordnungen der Behörde mit der Rüge der Verletzung der Rechtsverzögerung bzw. der Rechtsverweigerung nicht zuwarten muss, bis die Rechtsverzögerung tatsächlich eintritt, sondern sofort geltend machen kann, die Verfügung habe eine ungerechtfertigte Verzögerung zur Folge (oben, E. 4.4.2). In der neusten bundesgerichtlichen Rechtsprechung wird jedoch zur Verfahrenssistierung ausgeführt, dass bei Vornahme einer Sistierung des Verfahrens zu einem Zeitpunkt, in welchem klarerweise das Beschleunigungsgebot noch nicht verletzt bzw. die Wahrscheinlichkeit einer solchen Verletzung im Laufe des Verfahrens nicht rechtsgenügend dargelegt sei, vom Erfordernis des nicht wieder gutzumachenden Nachteils nicht abgesehen werden könne (oben, E. 4.4.2).

Der Beschwerdeführer macht zu Recht nicht geltend, dass die ESTV eine Verfahrensregelung in zeitlicher Hinsicht der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 (Vo DBA-USA, SR 672.933.61) oder der Verständigungsvereinbarung 09 verletzt hät-

te. Ebenso macht er zu Recht nicht geltend, die bisherige Dauer des Verfahrens könne – selbst unter Berücksichtigung der Tragweite des Falls für den Beschwerdeführer – als nicht mehr angemessen im Sinn von Art. 29 Abs. 1 BV angesehen werden oder durch die vorliegende Sistierung des Verfahrens sei ernsthaft damit zu rechnen, dass das Verfahren nicht mehr in einer im Sinn dieser Bestimmungen angemessenen Frist einer Entscheidung zugeführt werde (vgl. dazu oben, E. 3.2.3).

7.4.2 Der Beschwerdeführer macht vielmehr geltend, dass die Sistierung des Verfahrens durch die ESTV an sich unzulässig sei und ihn der ernsthaften Gefahr einer Verschlechterung seiner Rechtsstellung dahingehend aussetze, dass in der Zeit, während der das Verfahren sistiert bleibe, neue Rechtsgrundlagen in Kraft treten könnten, in Anwendung derer – im Gegensatz zu den im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung geltenden Rechtsgrundlagen – die Übermittlung von ihm betreffenden Gegenständen, Dokumenten, (Beweis-)Unterlagen oder Informationen, insbesondere Akten der UBS AG, an den IRS zulässig wäre.

Mit dieser Rüge bringt der Beschwerdeführer vor, das Institut der Verfahrenssistierung werde für Zwecke verwendet, die dieses Institut nicht schützen will und rügt somit insbesondere eine Verletzung von Art. 9 BV (oben, E. 5). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung bezieht sich die Beschwerde damit nicht auf die Verletzung von Art. 29 Abs. 1 BV, sondern auf die Verletzung anderer verfassungsmässig garantierter Rechte (oben, E. 4.4.2). Die Anfechtbarkeit der Sistierungsverfügung vom 28. Januar 2010 als selbständig eröffnete Zwischenverfügung hängt in dieser Konstellation von der Voraussetzung eines nicht wieder gutzumachenden Nachteils ab (oben, E. 4.4.2 am Ende).

7.4.3 Selbst falls die Darstellung des Beschwerdeführers zutrifft und durch die Verfahrenssistierung ein Entscheid im vorliegenden Verfahren hinausgezögert wurde, um das Inkrafttreten der neueren, strengeren Vorschriften abzuwarten, so könnte dieser – allenfalls als nicht wieder gutzumachend zu qualifizierender – Nachteil mit der Gutheissung der Beschwerde nicht mehr aufgehoben werden.

Nachdem vorliegend sinngemäss eine Sistierungsverfügung wegen Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung angefochten wurde, ist der Streitgegenstand (vgl. dazu oben, E. 1.1 und 3.5) des vorliegenden

Verfahrens auf diese Zwischenverfügung der ESTV vom 28. Januar 2010 beschränkt. Die Gutheissung der Beschwerde würde somit zu einer Aufhebung der angefochtenen Verfügung und zur Anweisung an die Vorinstanz führen, die Sache an die Hand zu nehmen und so rasch als möglich zu entscheiden (oben, E. 3.5).

Der Erlass von über diesen Streitgegenstand hinausgehenden Anordnungen – etwa die angebehrte Regelung des dem vorliegenden Verfahren zu Grunde liegenden Rechtsverhältnisses selbst oder eine Anweisung zur materiellen Behandlung der Sache – hingegen steht dem Bundesverwaltungsgericht nicht zu (oben, E. 2 und 3.5). Nicht Gegenstand des vorliegend auf die Verfahrenssistierung beschränkten Verfahrens ist sodann die Frage, nach welchem Recht das dem Verfahren zu Grunde liegende Rechtsverhältnis zu beurteilen sein wird, weshalb auch auf die über die Verfahrenssistierung hinausgehenden Vorbringen des Beschwerdeführers nicht eingetreten werden kann.

Das Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen ist seit dem 31. März 2010 – zumindest vorläufig – anwendbar (vgl. oben, G). Entsprechend wäre selbst bei Vorliegen der Voraussetzung des nicht wieder gutzumachenden Nachteils davon auszugehen, dass dieser Nachteil mit der Gutheissung der Beschwerde nicht mehr behoben werden kann und dem Beschwerdeführer somit ein aktuelles, praktisches Interesse an der vorliegend erhobenen Beschwerde fehlt (vgl. dazu oben, E. 6.1). Des Weiteren kann bei Beschwerden wegen Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung grundsätzlich nicht davon ausgegangen werden, dass sich die aufgeworfenen Fragen jederzeit unter gleichen oder ähnlichen Umständen wieder stellen könnten, ohne dass im Einzelfall rechtzeitig eine gerichtliche beziehungsweise höchstrichterliche Prüfung stattfinden könnte; entsprechend kann auf das Erfordernis der Aktualität des Rechtsschutzinteresses (vgl. dazu anstatt vieler BGE 131 II 361 E. 1.2; BVGE 2009/31 E. 4.1) vorliegend nicht verzichtet werden. Eine Rechtsverweigerung oder Rechtsverzögerung impliziert nämlich in aller Regel eine Verlängerung des Verfahrens in zeitlicher Hinsicht (sei es in Form einer Untätigkeit, vgl. dazu oben, E. 3.1, oder einer positiven Anordnung, dazu oben, E. 4.4.2), weshalb gerade diesbezüglich nicht davon ausgegangen werden kann, eine richterliche Prüfung könne jeweils nicht rechtzeitig erfolgen. Daran ändert auch die in Art. 29a BV enthaltene Rechtsweggarantie nichts, zumal diese keine Garantie zur Anfechtung jedes Zwischenentscheids enthält (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6226/2009 vom 2. Oktober 2009; ESTHER

TOPHINKE, Bedeutung der Rechtsweggarantie für die Anpassung der kantonalen Gesetzgebung, ZBl 2006, S. 88 ff., S. 93). Anzumerken bleibt, dass die Rechtssuchenden bei Verfahrensverzögerungen, welche den Behörden anzulasten sind, zudem gegen die nachteiligen Folgen einer Rechtsänderung – allenfalls – den Schutz der Verfassung anrufen können (siehe oben, E. 5.5 und 5.6).

7.4.4 Sollte hingegen letztlich – aus welchen Gründen auch immer – nicht das Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen, sondern noch das bisher anwendbare Recht als Rechtsgrundlage für den den Beschwerdeführer betreffenden Entscheid im laufenden Amtshilfeverfahren zur Anwendung gelangen, so hat die angefochtene Sistierungsverfügung für den Beschwerdeführer von vornherein keinen nicht wieder gut zu machenden Nachteil zur Folge. Auch in dieser Konstellation könnte somit auf die vorliegende Beschwerde gegen eine selbständig eröffnete Zwischenverfügung nicht eingetreten werden (vgl. oben, E. 4.4.1).

7.4.5 Entsprechend kann auf die vorliegende Beschwerde gegen die Sistierungsverfügung vom 28. Januar 2010 ungeachtet der Frage, welche Rechtsgrundlage für die den Beschwerdeführer betreffende Verfügung im vorliegend eröffneten Amtshilfeverfahren zur Anwendung gelangen wird, entweder mangels eines aktuellen, praktischen Interesses an der Beschwerdeführung oder mangels eines durch die angefochtene Sistierungsverfügung bewirkten, nicht wieder gutzumachenden Nachteils nicht eingetreten werden.

8.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 2'000.-- angesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt (Art. 63 Abs. 1 VwVG); sie werden mit dem Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet. Eine Parteientschädigung ist bei diesem Verfahrensausgang nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

9.

Gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) ist die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht gegen Entscheide auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe gänzlich ausgeschlossen. Bei Verfahren, welche – wie das vorliegende – in den Bereich einer Ausnahmeregelung im Sinne von Art. 83 BGG fallen, können keine (irgendwie geartete), in diesem Verfahren getroffene Entscheide mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundes-

gericht angefochten werden (THOMAS HÄBERLI in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [Hrsg.], Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, Basel etc. 2008, N. 9 zu Art. 83 BGG; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 1.48; zur sog. Einheit des Rechtsmittels vgl. unlängst auch Urteil des Bundesgerichts 2C_445/2009 vom 23. Februar 2010 E. 1). Nachdem der vorliegende Entscheid zudem nicht von einer kantonalen Instanz erlassen wurde, muss auf das Rechtsmittel der subsidiären Verfassungsbeschwerde (Art. 113 ff. BGG) von vornherein nicht weiter eingegangen werden.

Es ergibt sich somit, dass der vorliegende Entscheid nicht beim Bundesgericht angefochten werden kann.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 2'000.-- verrechnet.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref. Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Markus Metz

Jürg Steiger

Versand: