

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 183/2025

Urteil vom 10. April 2025

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Donzallaz, präsidierendes Mitglied,
Bundesrichterinnen Hänni, Ryter,
Gerichtsschreiber Zollinger.

Verfahrensbeteiligte

A. _____ AG,
Beschwerdeführerin,
B. _____,
C. _____,
Beschwerdeführer,
beide vertreten durch A. _____ AG,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern.

Gegenstand

Parteistellung im Amtshilfeverfahren,

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 7. März 2025 (A-6446/2023).

Sachverhalt:

A.

Mit Schreiben vom 22. Dezember 2022 richtete der belgische Service Public Fédéral Finances (nachfolgend: ersuchende Behörde) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das Ersuchen stützte sich auf Art. 4 f. des Übereinkommens vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (MAC; SR 0.652.1). Es betraf die belgischen Gesellschaften D. _____, E. _____, F. _____, G. _____, H. _____ und I. _____ und bezog sich auf den Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis zum 31. Dezember 2022. Die ersuchende Behörde verlangte darin um zweckdienliche Unterlagen betreffend den (steuerlichen) Abzug von fiktiven Schuldzinsen bei der J. _____ GmbH mit Sitz in U. _____ und namentlich um die Steuervorbescheide, die anwendbaren Kreisschreiben, die Gesetzesbestimmungen sowie den grenzüberschreitenden Fusionsvertrag zwischen der J. _____ GmbH und der K. _____ Sàrl und die diesbezügliche Prüfung. Ziel sei die Gewährleistung der korrekten Behandlung der belgischen Gesellschaften betreffend die belgische Steuer auf Einkünfte aus beweglichem Vermögen.

Mit E-Mail vom 6. April 2023 zeigte die A. _____ AG der ESTV an, dass sie von der J. _____ GmbH mit der Interessenwahrung betraut wurde. Mit E-Mail vom 21. April 2023 liess sie der ESTV einen Teil der ersuchten Informationen zukommen. Die restlichen Informationen wurden - nach erfolgter Mahnung der ESTV - mit E-Mail vom 15. Mai 2023 übermittelt.

B.

Am 20. Oktober 2023 erliess die ESTV die Schlussverfügung betreffend die D._____, die E._____, die F._____, die G._____, die H._____ und die I._____ sowie die J._____ GmbH als beschwerdeberechtigte Person. Sie verfügte, dass sie der ersuchenden Behörde Amtshilfe leiste und bezeichnete die zu übermittelnden Informationen. Dabei wies sie darauf hin, dass nicht vom Ersuchen erfasste und/oder Drittpersonen betreffende Informationen geschwärzt worden seien. Die ESTV werde die ersuchende Behörde darauf hinweisen, dass die übermittelten Informationen nur in Verfahren betreffend die Gesellschaften D._____, E._____, F._____, G._____, H._____ und I._____ verwendet werden dürfen sowie den in Art. 22 MAC vorgesehenen Verwendungsbeschränkungen und Geheimhaltungspflichten unterliegen.

B.a. Mit Eingabe vom 20. November 2023 gelangten unter anderem die A._____ AG sowie B._____ und C._____, beide vertreten durch die A._____ AG, an die ESTV. Sie beantragten im Wesentlichen, es sei festzustellen, dass ihnen im Amtshilfeverfahren Parteistellung zukomme. Zudem sei die Schlussverfügung vom 20. Oktober 2023 punktuell in Wiedererwägung zu ziehen und dahingehend zu ändern, dass in den Annexes 1/2 (Steuervorbescheide) die Namen sämtlicher (aktueller und ehemaliger) Mitarbeitender der A._____ AG wie auch der Name/Schriftzug der A._____ AG geschwärzt würden.

Mit Schreiben vom 22. November 2023 bestätigte die ESTV den Erhalt der Eingabe und teilte mit, dass die Schlussverfügung vom 20. Oktober 2023 nicht in Wiedererwägung gezogen werde. Auf eine gegen dieses Schreiben erhobene Beschwerde vom 22. Dezember 2023 trat das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7191/2023 vom 7. März 2024 nicht ein. Dagegen wurde kein Rechtsmittel eingereicht.

B.b. Mit Eingabe (ebenfalls) vom 20. November 2023 erhoben unter anderem die A._____ AG sowie B._____ und C._____ Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 20. Oktober 2023. Die A._____ AG reichte die Beschwerde dabei für sich selbst und als Vertreterin von B._____ und C._____ ein. Sie beantragten gemeinsam im Wesentlichen die Feststellung, dass ihnen im Amtshilfeverfahren Parteistellung zukomme. Die Schlussverfügung vom 20. Oktober 2023 sei unter Gewährung der Parteirechte dahingehend zu ändern, dass in den Annexes 1/2 (Steuervorbescheide) ihre Namen sowie die Namen der ehemaligen Mitarbeitenden der A._____ AG geschwärzt würden.

Mit Urteil vom 7. März 2025, zugestellt am 17. März 2025, trat das Bundesverwaltungsgericht auf die Beschwerde nicht ein. Zur Begründung erwo es im Wesentlichen, die A._____ AG sowie B._____ und C._____ seien nicht direkt vom Amtshilfeersuchen betroffen. Da ihre Beschwerdeberechtigung nicht evident sei, fehle es ihnen nach der ständigen bundesgerichtlichen Rechtsprechung im Amtshilfeverfahren an der Parteistellung und sie seien mangels formeller Beschwer auch nicht zur Erhebung der Beschwerde gegen die Schlussverfügung vom 20. Oktober 2023 legitimiert.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 27. März 2025 gelangen die A._____ AG sowie B._____ und C._____, beide vertreten durch die A._____ AG, an das Bundesgericht. Sie beantragten im Wesentlichen die Aufhebung des Urteils vom 7. März 2025. Es sei festzustellen, dass ihnen im Amtshilfeverfahren Parteistellung zukomme und die bereits mit den belgischen Steuerbehörden ausgetauschten Steuervorbescheide zu Recht geschwärzt worden seien. Eventualiter sei das Verfahren an die Vorinstanz zurückzuweisen. Subeventualiter sei das Amtshilfeverfahren ohne weiteren Informationsaustausch abzuschliessen. Es sei beim Eidgenössischen Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragten (EDÖB) eine Empfehlung zur Behandlung der strittigen Daten, insbesondere der Mitarbeiter-Daten, einzuholen.

Erwägungen:

1.

Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (vgl. BGE 147 I 89 E. 1; 146 II 276 E. 1).

1.1. Nach dem Grundsatz der Einheit des Prozesses gilt der in Art. 83 BGG für bestimmte Sachgebiete statuierte Ausschluss der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten auch für prozessuale Entscheide.

Damit ist gegen einen Nichteintretensentscheid die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nur zulässig, wenn auch ein Entscheid in der Sache mit diesem Rechtsmittel anfechtbar wäre (vgl. BGE 137 I 371 E. 1.1; Urteile 2C 398/2023 vom 19. Juli 2023 E. 1.1; 2C 941/2022 vom 25. November 2022 E. 1.1).

1.1.1. Art. 83 lit. h BGG sieht vor, dass die Beschwerde an das Bundesgericht gegen Entscheide auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe mit Ausnahme der Amtshilfe in Steuersachen unzulässig ist. Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen ist die Beschwerde gemäss Art. 84a BGG zulässig, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt. Die beschwerdeführende Partei hat in der Begründung darzulegen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist, es sei denn, dies treffe ganz offensichtlich zu (Art. 42 Abs. 2 BGG; vgl. BGE 146 II 276 E. 1.2.1; 139 II 340 E. 4).

1.1.2. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist regelmässig zu bejahen, wenn der Entscheid für die Praxis wegleitend sein kann - namentlich wenn von unteren Instanzen viele gleichartige Fälle zu beurteilen sein werden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist unter Umständen auch anzunehmen, wenn es sich um eine erstmals zu beurteilende Frage handelt, die einer Klärung durch das Bundesgericht bedarf. Es muss sich allerdings um eine Rechtsfrage handeln, deren Entscheid von ihrem Gewicht her nach einer höchstrichterlichen Klärung ruft. Aber auch eine vom Bundesgericht bereits entschiedene Rechtsfrage kann von grundsätzlicher Bedeutung sein, wenn sich die erneute Überprüfung aufdrängt (vgl. BGE 139 II 404 E. 1.3; 139 II 340 E. 4; Urteil 2C 1037/2019 vom 27. August 2020 E. 1.2, nicht publ. in: BGE 147 II 116).

1.1.3. Eine Frage, die zwar an sich von grundsätzlicher Bedeutung wäre, aber den Ausgang des Verfahrens nicht zu beeinflussen vermag, führt nicht zum Eintreten, denn an der abstrakten Erörterung einer Rechtsfrage besteht kein Rechtsschutzinteresse (vgl. Urteile 2C 55/2022 vom 27. Januar 2022 E. 1.3.1; 2C 56/2022 vom 27. Januar 2022 E. 1.3.1; vgl. auch BGE 146 II 276 E. 1.3; Urteile 2C 512/2023 vom 5. Juni 2024 E. 1.2.1, nicht publ. in: BGE 150 I 183; 2C 1055/2022 vom 21. Juli 2023 E. 1.2).

1.2. Die Beschwerdeführer unterbreiten dem Bundesgericht die Rechtsfrage, ob die Namen von Steuerberaterinnen und Steuerberatern in einem Steuervorbescheid ungeschwärzt an ausländische Behörden übermittelt werden dürfen. Sie stützen sich dabei auf den Persönlichkeitsschutz von Steuerberatungsunternehmen und von deren Mitarbeitenden.

1.2.1. Die Beschwerdeführer lassen allerdings ausser Acht, dass die Vorinstanz auf ihre Beschwerde vom 20. November 2023 nicht eingetreten ist, da ihnen die formelle Beschwerde fehle (vgl. Bst. B.b i.f. hiavor; E. 6 des angefochtenen Urteils). Wird ein Nichteintretensentscheid angefochten, beschränkt sich der Streitgegenstand des Rechtsmittelverfahrens grundsätzlich auf die Eintretensfrage (vgl. Urteile 2C 62/2023 vom 24. Juli 2024 E. 3.4; 2C 358/2022 vom 22. August 2022 E. 1.3; 2C 887/2017 vom 23. März 2021 E. 3). Die Eintretensfrage bezieht sich in der vorliegenden Angelegenheit auf die Beschwerdelegitimation vor dem Bundesverwaltungsgericht (vgl. Art. 19 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 651.1]; Art. 48 VwVG [SR 172.021]i.V.m. Art. 37 VGG [SR 173.32]; vgl. auch Urteile 2C 398/2023 vom 19. Juli 2023 E. 1.3; 2C 687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.4).

1.2.2. Die Beschwerdeführer setzen sich vor Bundesgericht zwar mit dem vorinstanzlichen Nichteintreten und dessen Begründung auf rund fünf Beschwerdeseiten auseinander. Sie unterbreiten dem Bundesgericht im Zusammenhang mit der Eintretensfrage indes keine konkret formulierte Rechtsfrage, der sie grundsätzliche Bedeutung beimessen. Die Beschwerdeführer äussern bloss Kritik an der vorinstanzlichen Anwendung der vom Bundesgericht gefällten Rechtsprechung zu Art. 14 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 2 StAhiG (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.4; Urteil 2C 687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6). Die Äusserung blosser Kritik steht dem Vorliegen einer begründeten Grundsatzfrage aber von vornherein entgegen. Im Übrigen betrifft der Vorwurf der Beschwerdeführer, wonach die Vorinstanz zu Unrecht davon ausgehe, dass ihr Beschwerderecht nicht "evident" sei, lediglich die konkrete Anwendung der genannten Rechtsprechung im vorliegenden Einzelfall. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne von Art. 84a BGG kann darin nicht erkannt werden (vgl. Urteile 2C 398/2023 vom 19. Juli 2023 E. 1.3; 2C 393/2023 vom 19. Juli 2023 E. 1.3).

1.2.3. Demgegenüber wollen die Beschwerdeführer ausdrücklich wissen, ob die Namen von Steuerberaterinnen und Steuerberatern in einem Steuervorbescheid ungeschwärzt an ausländische Behörden übermittelt werden dürfen. Diese Rechtsfrage steht indes nicht im Zusammenhang mit dem vorinstanzlichen Nichteintreten. Sie ist für die Klärung der Eintretensfrage nicht von Bedeutung. Damit kann offenbleiben, ob der von den Beschwerdeführern aufgeworfenen (materiell-rechtlichen) Frage grundsätzliche Bedeutung zukommt (vgl. aber BGE 144 II 29 E. 4.2.3 i.f.; 143 II 506 E. 5.2.1; Urteile 2C 622/2023 vom 15. November 2023 E. 1.3.2; 2C 270/2022 vom 27. September 2023 E. 1.1.3 und E. 4.5.2). An der Erörterung dieser Frage, die den Ausgang des Verfahrens nicht zu beeinflussen vermag, besteht kein Rechtsschutzinteresse (vgl. E. 1.1.3 hiervor).

1.3. Nach dem Dargelegten werfen die Beschwerdeführer keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung im Sinne von Art. 84a BGG auf. Im Ergebnis ist auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht einzutreten.

2.

Diesem Verfahrensausgang entsprechend tragen die Beschwerdeführer die Gerichtskosten zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung (Art. 66 Abs. 1 und Abs. 5 BGG). Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 1 und Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Auf die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird nicht eingetreten.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.– werden den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, mitgeteilt.

Lausanne, 10. April 2025

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Das präsidierende Mitglied: Y. Donzallaz

Der Gerichtsschreiber: M. Zollinger