

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 815/2019

Urteil vom 18. Mai 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Gerichtsschreiber Seiler.

Verfahrensbeteiligte
Eidgenössische Steuerverwaltung, Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Beschwerdeführerin,

gegen

A. _____,
Beschwerdegegner,
vertreten durch
Rechtsanwalt Thomas Verschuuren Kopfstein.

Gegenstand
Amtshilfe DBA (CH-NL),

Beschwerde gegen die Zwischenverfügung
des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I,
vom 17. September 2019 (A-3642/2019).

Sachverhalt:

A.
Mit Schreiben vom 23. August 2018 und gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (DBA CH-NL; SR 0.672.963.61) ersuchte der zuständige Dienst der niederländischen Steuerbehörde (Belastingdienst/Central Liaison Office Almelo; nachfolgend: BD) die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) um Amtshilfe betreffend A._____.

B.
Mit Schlussverfügung vom 17. Juni 2019 erklärte die ESTV der betroffenen Person, dass sie dem BD Amtshilfe leisten werde. A._____ erhob daraufhin am 16. Juli 2019 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragte, dass das Bundesverwaltungsgericht ihr Beschwerdeverfahren sistiere, da sich dieselbe Rechtsfrage stelle wie in den beim Bundesgericht hängigen Verfahren 2C 493/2019 und 2C 514/2019, namentlich ob der ersuchende Staat gemäss Ziff. XVI lit. a des Protokolls zum DBA CH-NL innerstaatlich zuerst alle "verfügbaren" oder bloss alle "üblichen" Mittel ausgeschöpft haben muss (Subsidiaritätsprinzip). Das Bundesverwaltungsgericht kam diesem Antrag mit Zwischenverfügung vom 17. September 2019 nach und sistierte das Verfahren.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 27. September 2019 beantragt die ESTV, dass die Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 17. September 2019 aufzuheben sei.

Erwägungen:

1.

1.1. Der angefochtene Entscheid hat die Sistierung des Verfahrens vor der Vorinstanz zum Gegenstand. Es handelt es sich dabei um einen Zwischenentscheid nach Art. 93 Abs. 1 BGG. Solche Entscheide können beim Bundesgericht nur angefochten werden, wenn sie einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil bewirken können (Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG) oder wenn die Gutheissung der Beschwerde sofort einen Endentscheid herbeiführen und damit einen bedeutenden Aufwand an Zeit oder Kosten für ein weitläufiges Beweisverfahren ersparen würde (Art. 93 Abs. 1 lit. b BGG).

Die Aufhebung des angefochtenen Sistierungsentscheids würde nicht sofort einen Endentscheid herbeiführen. Die Beschwerde ist folglich nur unter den Voraussetzungen von Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG zulässig, da lit. b hier von vornherein nicht in Frage kommt.

1.1.1. Praxisgemäss muss der Nachteil, der dem Beschwerdeführer droht, rechtlicher Natur sein und auch durch einen für den Beschwerdeführer günstigen Entscheid in der Zukunft nicht mehr behoben werden können (BGE 143 III 416 E. 1.3 S. 419; 141 III 80 E. 1.2 S. 80; 139 V 604 E. 3.2 S. 607, je mit Hinweisen). Rein tatsächliche Nachteile reichen grundsätzlich nicht aus (BGE 142 III 798 E. 2.2 S. 800 f.; 141 III 80 E. 1.2 S. 80; 138 III 190 E. 6 S. 192; 137 III 380 E. 1.2.1 S. 382 mit Hinweisen). Die selbständige Anfechtbarkeit von Zwischenentscheiden bildet aus prozessökonomischen Gründen eine Ausnahme vom Grundsatz, dass sich das Bundesgericht mit jeder Angelegenheit nur einmal befassen soll (BGE 142 III 798 E. 2.2 S. 801; 141 III 80 E. 1.2 S. 81). Die Ausnahme ist restriktiv zu handhaben (BGE 144 III 253 E. 1.3 S. 254; 144 III 475 S. 479 E. 1.2 S. 479; 138 III 94 E. 2.2 S. 95; 134 III 188 E. 2.2 S. 191).

1.1.2. Die Verlängerung oder Verteuerung des Verfahrens stellt grundsätzlich einen bloss tatsächlichen Nachteil dar, der in aller Regel für die Zulässigkeit der Beschwerde gegen den Zwischenentscheid nicht ausreicht (BGE 142 II 20 E. 1.4 S. 25 f.; 136 II 165 E. 1.2.1 S. 170). Immerhin muss aber sichergestellt werden, dass das Verfahren insgesamt dem verfassungsrechtlichen Gebot genügt, im Rahmen eines fairen Verfahrens innert angemessener Frist einen wirksamen Rechtsschutz zu gewähren (Art. 29 Abs. 1 BV; Art. 6 Ziff. 1 EMRK). Unter diesem Aspekt kann es verfassungsrechtlich geboten sein, bereits auf einen Zwischenentscheid einzutreten, wenn es rechtsstaatlich unzumutbar wäre, die Parteien auf die Anfechtung des Endentscheids zu verweisen (BGE 143 IV 175 E. 2.3 S. 177 f.; 143 III 416 E. 1.4 S. 420; 142 II 20 E. 1.4 S. 25; 138 III 190 E. 6 S. 191 f.; 136 II 165 E. 1.2.1 S. 171). Will sich eine beschwerdeführende Partei auf das verfassungsmässige Beschleunigungsgebot (Art. 29 Abs. 1 BV; Art. 6 Ziff. 1 EMRK) berufen, hat sie klar und in einer den Anforderungen von Art. 42 Abs. 2 und Art. 106 Abs. 2 BGG genügenden Weise darzulegen, weshalb sie der Ansicht ist, dass die Sistierung zu einem überlangen Verfahren führt (BGE 134 IV 43 E.

2.5 S. 47). Wird sie diesen Anforderungen gerecht, tritt das Bundesgericht auf die Beschwerde gegen den Zwischenentscheid ein, sei es im Sinne einer Ausnahme vom Erfordernis des nicht wieder gutzumachenden Nachteils (vgl. etwa BGE 143 III 416 E. 1.4 S. 420; 138 IV 258 E. 1.1 S. 261) oder weil die Verfahrensverzögerung in diesen Fällen bereits selbst einen nicht wieder gutzumachenden Nachteil rechtlicher Natur darstellt (vgl. etwa BGE 143 IV 175 E. 2.3 S. 177).

1.1.3. Ins Gewicht fällt vorliegend, dass sich das Gebot zur Beschleunigung des Verfahrens auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen nicht nur aus der Verfassung ergibt, sondern in Art. 4 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR. 651.1) zusätzlich gesetzlich verankert wurde. Die zügige Durchführung des Amtshilfeverfahrens ist ausserdem auch völkerrechtlich geboten, denn die Schweiz hat sich ihren Partnerstaaten gegenüber zwar nicht zu festen Obergrenzen für die Verfahrensdauer (vgl. BGE 142 II 218 E. 2.7 S. 225), aber doch zu einem möglichst weitgehenden und wirksamen Informationsaustausch verpflichtet (vgl. z.B. Ziff. XVI lit. c des Protokolls zum DBA

CH-NL). Die ESTV ist mit dem Vollzug der internationalen Amtshilfe in Steuersachen betraut (Art. 2 Abs. 1 StAhiG) und hat folglich auch die Einhaltung des gesetzlichen Beschleunigungsgebots zu gewährleisten. Wird sie in der Erfüllung dieses gesetzlichen Auftrags durch eine Verfahrenssistierung des Bundesverwaltungsgerichts beeinträchtigt, bedeutet dies für die ESTV nicht bloss einen tatsächlichen, sondern einen rechtlichen Nachteil. Damit macht die ESTV substantiiert die Verletzung des Beschleunigungsgebots geltend. Der Zwischenentscheid der Vorinstanz ist somit bereits nach Art. 93 Abs. 1 lit. a BGG selbständig anfechtbar.

1.2. Art. 83 lit. h BGG sieht vor, dass die Beschwerde an das Bundesgericht unzulässig ist gegen Entscheidung auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe, mit Ausnahme der Amtshilfe in Steuersachen. Gegen eine Entscheidung auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen ist die Beschwerde nach 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 (BGE 139 II 404 E. 1.3 S. 410; 139 II 340 E. 4 S. 342 mit Hinweisen).

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 Entscheidung für die Praxis wegleitend sein kann und die von ihrem Gewicht her nach einer höchstrichterlichen Klärung ruft. Auch eine vom Bundesgericht bereits entschiedene Rechtsfrage kann von grundsätzlicher Bedeutung sein, wenn sich die erneute Überprüfung aufdrängt. Dies kann zutreffen, wenn die Rechtsprechung in der massgebenden Lehre auf erhebliche Kritik gestossen ist (BGE 139 II 340 E. 4 S. 343). Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung können sich ebenfalls nach dem Erlass neuer materiell- oder verfahrensrechtlicher Normen stellen. Das Gleiche gilt, wenn sich aufgrund der internationalen Entwicklungen Fragen von grundsätzlicher Bedeutung stellen (BGE 139 II 404 E. 1.3 S. 410; 139 II 340 E. 4 S. 342 f. mit weiteren Hinweisen). Die zu beurteilende Frage muss sodann entscheiderelevant sein (BGE 142 II 161 E. 3 S. 173; Urteile 2C 286/2019 vom 9. April 2019 E. 2.1; 2C 20/2017 vom 25. Januar 2017 E. 2.1).

Als Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung präsentiert die ESTV die Frage, ob die Sistierung von Beschwerdeverfahren auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen das Beschleunigungsgebot gemäss Art. 4 Abs. 2 StAhiG verletze. Dieselbe Frage hatte die ESTV dem Bundesgericht bereits im Verfahren 2C 804/2019 unterbreitet. In jenem Verfahren kam das Bundesgericht zum Schluss, dass es sich dabei um eine Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung handelt, sodass es auf die Beschwerde eintrat und die Rechtsfrage beantwortete (vgl. Urteil 2C 804/2018 vom 21. April 2020 E. 1.2 und E. 3). Da die Frage noch nicht entschieden war, als die ESTV im vorliegenden Verfahren Beschwerde erhob, ist praxisgemäss auf ihre Beschwerde einzutreten (vgl. Urteile 2C 598/2017 vom 29. März 2017 E. 1.3; 2C 988/2015 vom 29. März 2017 E. 1.1; 2C 527/2015 vom 3. Juni 2016 E. 1.2.2; 2C 289/2015 vom 5. April 2016 E. 1.2.2, nicht publ. in: BGE 142 II 218, aber in: StR 71/2016 S. 710; 2C 216/2015 vom 8. November 2015 E. 1.3.2).

1.3. Die ESTV ist gemäss Art. 89 Abs. 2 lit. a BGG in Verbindung mit Art. 4 Abs. 1 und Art. 12 f. der Organisationsverordnung vom 17. Februar 2010 für das Eidgenössische Finanzdepartement (OV-EFD; SR 172.215.1) zur Beschwerdeführung berechtigt (BGE 136 II 359 E. 1.2 S. 362).

1.4. Auf die nach Art. 100 Abs. 1 und Art. 42 BGG frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.5. Da die Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung zwischenzeitlich beantwortet wurde (vgl. Urteil 2C 804/2019 vom 21. April 2020 E. 3.4 und 3.5), kann das Bundesgericht vorliegend in der Besetzung mit drei Richtern oder Richterinnen entscheiden (vgl. Art. 20 Abs. 1 und 2 BGG).

2.

Das Bundesgericht legt seinem Urteil nach Art. 105 Abs. 1 BGG den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat. Hauptaufgabe des Bundesgerichts ist die Rechtskontrolle (Art. 189 BV). Es prüft daher die Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz nicht frei wie eine Appellationsinstanz, sondern nur in eingeschränkter Weise (BGE 144V 50 E. 4.1 S. 52). Namentlich können die vorinstanzlichen Feststellungen gemäss Art. 105

Abs. 2 BGG nur berichtigt werden, wenn sie entweder offensichtlich unrichtig, d.h. willkürlich ermittelt worden sind (BGE 140 III 115 E. 2 S. 117; 137 II 353 E. 5.1 S. 356) oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG; BGE 142 I 135 E. 1.6 S. 144 f.). Bringt eine Partei vor Bundesgericht Tatsachen vor, die nicht Gegenstand des angefochtenen Entscheids waren, kann das Bundesgericht diese nur berücksichtigen, wenn erst der angefochtene Entscheid dazu Anlass gegeben hat (Art. 99 Abs. 1 BGG). Für das Bundesgericht gänzlich unbeachtlich sind hingegen Tatsachen und Beweismittel, die erst nach dem angefochtenen Entscheid stattgefunden haben bzw. entstanden sind (echte Noven; vgl. BGE 144 V 35 E.

5.2.4 S. 39; 143 V 19 E. 1.2 S. 23; 139 III 120 E. 3.1.2 S. 123; 139 II 7 E. 4.2 S. 12; 133 IV 342 E. 2.1 S. 344). Die Parteien haben substantiiert darzulegen, inwiefern der vorinstanzlich festgestellte Sachverhalt im Lichte der vorstehenden Regeln zu ergänzen ist; werden sie diesen Anforderungen nicht gerecht, bleibt es beim vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt (BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 18).

3.

Die Vorinstanz hat das Beschwerdeverfahren sistiert, weil sich dieselbe Rechtsfrage stelle wie in zwei bereits beim Bundesgericht hängigen Verfahren. Die ESTV rügt, dass diese Sistierung gegen das Beschleunigungsgebot gemäss Art. 4 Abs. 2 StAhiG verstosse.

3.1. Im Urteil 2C 804/2019 vom 21. April 2020 hat das Bundesgericht festgehalten, dass die ESTV und die Gerichte aufgrund des Beschleunigungsgebots (Art. 29 Abs. 1 BV; Art. 4 Abs. 2 StAhiG) in aller Regel von der Sistierung von Amtshilfeverfahren abzusehen haben. In jedem Fall ausgeschlossen ist die Sistierung, wenn sie zu einer substantiellen Verlängerung des Amtshilfeverfahrens führt (Urteil 2C 804/2019 vom 21. April 2020 E. 3.4). Die Sistierung eines Amtshilfeverfahrens kann demnach nur ganz ausnahmsweise zulässig sein und bedarf zwingender Gründe. Als ausnahmsweise zulässig bezeichnete das Bundesgericht die Sistierung, wenn sich in einem Verfahren vor der Vorinstanz die identische entscheidwesentliche Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung stellt, die bereits in einer anderen Sache vor dem Bundesgericht hängig ist, sodass die Antwort des Bundesgerichts im ersten Verfahren das zweite Verfahren vor der Vorinstanz präjudiziert und die Übermittlung der ersuchten Informationen bestimmt (Urteil 2C 804/2019 vom 21. April 2020 E. 3.5).

3.2. Die Vorinstanz hat im angefochtenen Zwischenentscheid festgestellt, dass vor Bundesgericht zwei Verfahren hängig sind, in denen sich dieselbe Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung stellt. Die ESTV behauptet zwar, dass sich das vorliegende von jenen Verfahren massgeblich unterscheidet. Sie unterlässt es aber, diese angeblichen Unterschiede zu substantiieren. Damit bleibt es für das Bundesgericht bei den tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz (Art. 105 Abs. 1 BGG). Folglich ist davon auszugehen, dass die Entscheide des Bundesgerichts in den bei ihm hängigen Verfahren die vorliegende Angelegenheit dergestalt präjudizieren werden, dass sich eine Sistierung rechtfertigt.

3.3. Die Sistierung des Verfahrens, welche die Vorinstanz vorgenommen hat, erweist sich nach dem Gesagten als mit dem Beschleunigungsgebot gemäss Art. 4 Abs. 2 StAhiG kompatibel. Der angefochtene Zwischenentscheid verletzt weder Bundes- noch Völkerrecht.

4.

Die Beschwerde ist unbegründet und abzuweisen. Es sind keine Kosten zu erheben (Art. 66 Abs. 4 BGG). Da sich der Beschwerdegegner nicht vernehmen lassen musste, ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 66 Abs. 1 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Es werden keine Gerichtskosten erhoben.

3.

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

Lausanne, 18. Mai 2020

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

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Seiler