



## Urteil vom 29. November 2022

---

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),  
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,  
Richterin Iris Widmer,  
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

---

Parteien

**A.** \_\_\_\_\_,  
(...),  
vertreten durch  
Igor Kagan, Rechtsanwalt,  
(...),  
Gesuchstellerin,

gegen

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

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-NL).

**Sachverhalt:****A.**

Mit Schreiben vom 22. Dezember 2021 richtete die zuständige niederländische Behörde (Belastingdienst/Central Liaison Office Almelo, nachfolgend: BD) 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 (SR 0.672.963.6; nachfolgend: DBA CH-NL) ein Amtshilfeersuchen betreffend A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Gesuchstellerin) an die Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz).

**B.**

Nach Durchführung eines innerstaatlichen Verfahrens gewährte die Vorinstanz mit zwei Schlussverfügungen vom 7. März 2022 die Amtshilfe betreffend die Gesuchstellerin. Diese Schlussverfügungen wurden der Gesuchstellerin und der B. \_\_\_\_\_-Stiftung, deren potentielle Begünstigte die Gesuchstellerin ist, je individuell eröffnet.

**C.**

Die B. \_\_\_\_\_-Stiftung (nachfolgend: Beschwerdeführerin im Verfahren [Nummer]) erhob am 7. April 2022 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht gegen die ihr eröffnete Schlussverfügung vom 7. März 2022. Die gegenüber der Gesuchstellerin eröffnete Schlussverfügung vom 7. März 2022 erwuchs unangefochten in Rechtskraft.

**D.**

Mit Schreiben vom 20. Juni 2022 stellt die Gesuchstellerin ein «Gesuch um Zustellung einer Abschrift der Klageschrift samt Beilagen und Ansetzung einer Frist zur Beschwerdeantwort respektive Stellungnahme» im Zusammenhang mit dem Verfahren (Nummer). Mit Schreiben vom 6. Juli 2022 konkretisiert die Gesuchstellerin ihr Gesuch auf Anfrage des Bundesverwaltungsgerichts fristgerecht und ersucht um Zustellung der Beschwerdeabschrift im Zusammenhang mit dem Verfahren (Nummer) unter Ansetzung einer Frist für die Stellung von Rechtsbegehren als mögliche Gegenpartei im besagten Beschwerdeverfahren.

**E.**

Mit Eingabe vom 4. August 2022 lässt sich die Beschwerdeführerin im Verfahren (Nummer) zur Frage vernehmen, ob die Gesuchstellerin im eben genannten Beschwerdeverfahren Gegenpartei sein kann. Sie hält dafür,

dass der Gesuchstellerin in jenem Beschwerdeverfahren keine solche Parteistellung zukommen könne.

## **F.**

Mit Eingabe vom 16. August 2022 hält die Gesuchstellerin an ihrem Gesuch fest.

*Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in ihren Eingaben und die Akten wird – sofern dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des BD gestützt auf Art. 26 DBA CH-NL zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des DBA CH-NL.

**1.2** Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG), womit seine Zuständigkeit zur Beurteilung der im Hauptverfahren angefochtenen Schlussverfügung gegeben ist. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach dem VwVG soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

### **2.**

Streitgegenstand des Hauptverfahrens (Nummer) bildet die Frage, ob und in welchem Umfang Amtshilfe betreffend das Ersuchen des BD (vgl. Sachverhalt Bst. A) zu leisten ist. Im vorliegenden Nebenverfahren ist über den Antrag der Gesuchstellerin auf Gewährung von Parteirechten, in concreto um Zustellung der Beschwerdeschrift im Zusammenhang mit dem Verfah-

ren (Nummer) unter Ansetzung einer Frist für die Stellung von Rechtsbehelfen als mögliche Gegenpartei im besagten Beschwerdeverfahren, zu befinden.

### **3.**

Als Parteien gelten im Bundesverwaltungsverfahren gemäss Art. 6 VwVG alle Personen, deren Rechte oder Pflichten die Verfügung berühren soll, sowie andere Personen, Organisationen oder Behörden, denen ein Rechtsmittel gegen die Verfügung zusteht.

**3.1** Massgebend für die Parteistellung in einem gerichtlichen Verfahren sind grundsätzlich die Vorschriften über die Beschwerdelegitimation (BGE 133 V 188 E. 4.2, 124 V 393 E. 2a). Art. 19 Abs. 2 StAhiG sieht vor, dass die betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG zur Beschwerde berechtigt sind. Nach Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (c). Der Beschwerdeführer muss durch den angefochtenen Entscheid stärker als jedermann betroffen sein und in einer besonderen, beachtenswerten, nahen Beziehung zur Streitsache stehen. Ob die besondere Beziehungsnähe gegeben ist, muss jeweils unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls entschieden werden. Ein schutzwürdiges Interesse besteht im praktischen Nutzen, der sich ergibt, wenn eine Partei mit ihrem Anliegen obsiegt und dadurch ihre tatsächliche oder rechtliche Situation unmittelbar beeinflusst werden kann (statt vieler: BGE 141 II 14 E. 4.4, 140 II 214 E. 2.1, je mit Hinweisen). Die Partei muss durch ihre Anträge einen drohenden materiellen oder ideellen Nachteil abwenden können. Das Erfordernis des schutzwürdigen Interesses soll sicherstellen, dass nur jenen Personen Parteistellung gewährt wird, denen durch den zu erlassenden Entscheid ein materieller oder ideeller Nachteil droht (zum Ganzen: Urteil des BGer 2C\_417/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.2 mit Hinweisen).

**3.2** Ein schutzwürdiges Interesse ist nicht nur für die Beschwerdelegitimation, sondern generell für die Gewährung von Parteirechten Voraussetzung (BVGE 2012/9 E. 4.5). Dies hat insbesondere auch für allfällige Gegenparteien und andere Beteiligte im Sinne von Art. 57 Abs. 1 VwVG zu gelten. Das schutzwürdige Interesse einer Gegenpartei in einem Beschwerdeverfahren liegt darin, dass ihr die Änderung der angefochtenen Verfügung bzw. deren Aufhebung einen materiellen oder ideellen Nachteil verursacht

oder sie eines Vorteils beraubt. Die Möglichkeit zur Beteiligung an einem Gerichtsverfahren als Gegenpartei ist daher insbesondere für Personen in Betracht zu ziehen, die zur Beschwerdeerhebung berechtigt wären, wenn der Entscheid der Vorinstanz nicht zu ihren Gunsten ausgefallen wäre (vgl. BGE 135 II 384 E. 1.2.1, 131 II 253 E. 1.2; GRÉGORIE BOVEY, in: Aubry Girardin/Donzallaz/Denys/Bovey/Frésard [Hrsg.], Commentaire de la LTF, 3. Aufl. 2022, Art. 102 N 24).

**3.3** Für ein Amtshilfeverfahren bedeutet dies, dass eine betroffene Person, die sich in einem Beschwerdeverfahren als Gegenpartei in das Verfahren einbringen möchte, durch Teilnahme am Verfahren einen ihr drohenden materiellen oder ideellen Nachteil vermeiden wollen und bestenfalls können muss. Dieser Nachteil muss sich aus der Änderung des Umfangs der zu übermittelnden Informationen oder der Abweisung des Amtshilfeersuchens ergeben. Da eine (Teil-)Gutheissung eines ausländischen Amtshilfeersuchens bzw. die Informationsübermittlung grundsätzlich die Persönlichkeitsrechte der betroffenen Person tangiert, ist umgekehrt bei einer Abweisung eines Amtshilfeersuchens kein drohender Nachteil für die betroffene Person zu vermuten. Zwar kann eine betroffene Person unter Umständen ein Interesse an einem zügigen Datenaustausch haben, zum Beispiel, damit eine ausländische Steuerprüfung zeitnah beendet werden kann (SARAH DAHINDEN, in: Zweifel/Beusch/Oesterheld [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Amtshilfe, 2020, § 12 N 125), doch sind solche Interessen von der potentiellen Gegenpartei darzutun oder müssen sich solche Interessen aus den Akten ergeben. Im Gegensatz etwa zum Submissionsrecht existiert im Amtshilfeverfahren jedenfalls keine notwendige Gegenpartei (zum Submissionsrecht statt vieler: BGE 143 II 425 E. 7; Urteil des BGer 2C\_920/2020 vom 2. Juni 2021 E. 1.3).

#### **4.**

**4.1** Die Gesuchstellerin ist als formell betroffene Person des hier zugrundeliegenden Amtshilfeverfahrens (Art. 3 Bst. a StAhiG; Sachverhalt Bst. A) ohne Weiteres besonders berührt im Sinne von Art. 48 Abs. 1 Bst. b VwVG. Auch die Voraussetzung der Teilnahme am Verfahren der Vorinstanz im Sinne von Art. 48 Abs. 1 Bst. a VwVG ist erfüllt. Fraglich ist, ob die Gesuchstellerin ein schutzwürdiges Interesse am Ausgang des Verfahrens (Nummer) hat bzw. ob der Gesuchstellerin je nach Ausgang eben dieses Verfahrens ein tatsächlicher oder rechtlicher Nachteil droht.

**4.2** Hinsichtlich ihres Gesuchs um Zustellung der Beschwerdeschrift und Ansetzung einer Frist für die Stellung von Rechtsbegehren und somit für

die Beteiligung als Gegenpartei im Verfahren (Nummer) macht die Gesuchstellerin kein schutzwürdiges Interesse geltend. Vielmehr scheint sie ihre Legitimation zur Teilnahme als Gegenpartei direkt aus dem Umstand abzuleiten, dass sie als formell betroffene Person des hier zugrundeliegenden Amtshilfeverfahrens zur Beschwerde legitimiert sei.

### **4.3**

**4.3.1** Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden. Zum einen hat das Bundesgericht in einem kürzlich ergangenen Urteil entschieden, dass eine Person, die gegen eine an sie ordnungsgemäss eröffnete Schlussverfügung nicht fristgerecht Beschwerde führt, gegen dieselbe Schlussverfügung, die zu einem späteren Zeitpunkt einer anderen Person eröffnet wurde, nicht Beschwerde erheben kann (Urteil des BGer 2C\_772/2021 und 2C\_773/2021 vom 8. November 2022 E. 9.5.2 und E. 9.5.4 f.). Zum anderen muss, wie oben ausgeführt (E. 3.2), auch eine Gegenpartei ein schutzwürdiges Interesse am Ausgang des Beschwerdeverfahrens haben, wobei ein solches Interesse bei einer betroffenen Person in einem Amtshilfeverfahren insb. bei Abweisung eines Amtshilfeersuchens nicht zu vermuten ist (E. 3.3). Da die Gesuchstellerin gerade keine Beschwerde gegen die ihr eröffnete Schlussverfügung ergriffen hat, kann sie sich nicht auf Art. 19 Abs. 2 StAhiG abstützen. Vielmehr muss sie im vorliegenden Fall, bei welchem sie gerade keine Beschwerde erhebt und sich somit nicht gegen den Informationsaustausch stellt, dartun, dass sie durch ihre Teilnahme am Verfahren (Nummer) bestenfalls einen drohenden Nachteil abwenden könnte, welcher mit einer (Teil-)Gutheissung der Beschwerde einhergehen würde. Da die Beschwerdeführerin in ihren Eingaben vor Bundesverwaltungsgericht gerade kein schutzwürdiges Interesse am Beitritt als Gegenpartei darzut, ist nachfolgend weiter zu prüfen, ob sich ein solches aus den vorinstanzlichen Akten ergibt.

**4.3.2** Die Gesuchstellerin wurde mit Schreiben vom 8. Februar 2022 ersucht, der Vorinstanz eine allfällige Zustimmung zur beabsichtigten Übermittlung der Informationen an den BD im Rahmen des vereinfachten Verfahrens im Sinne von Art. 16 StAhiG schriftlich zu bestätigen. Indem sie diesem Ersuchen nicht nachgekommen ist, hat sie zumindest im Verfahren der Vorinstanz kein Interesse an einem zügigen Datenaustausch gezeigt (vgl. E. 3.3). Vielmehr ging die Gesuchstellerin nach eigenen Angaben davon aus, «dass die ESTV nach Ablauf der Rechtsmittelfrist die Verfügung vollstrecken und an den Belastingdienst die ersuchten Informationen übermitteln wird». Das vorliegend zu beurteilende Gesuch der Gesuchstellerin, worin sie nun «um Ansetzung einer Frist zur Stellung von begründeten

Rechtsbegehren [ersucht], um sich als Gegenpartei am Beschwerdeverfahren [Nummer] zu beteiligen», erscheint im Lichte ihres ursprünglich nicht zustimmenden Verhaltens vor der Vorinstanz letztlich als treuwidrig. Die im Amtshilfeersuchen des BD erwähnte Steuerselbstanzeige der Gesuchstellerin (Gesuchsbeilage 3, S. 3) vermag an dieser Einschätzung nichts zu ändern. Ausserdem steht es der Gesuchstellerin jederzeit frei, die sie betreffenden Informationen, über die sie selbst verfügt oder verfügen kann, eigenständig an den BD weiterzuleiten. Auch aus den restlichen vorinstanzlichen Akten sind keine Umstände ersichtlich, welche ihrerseits auf ein schutzwürdiges Interesse an der Übermittlung der (im zugrundeliegenden Beschwerdeverfahren [Nummer]) ersuchten Informationen schliessen lassen. Entsprechend kann auch aus den vorinstanzlichen Akten kein solches Interesse abgeleitet werden.

**4.4** Da die Gesuchstellerin vorliegend weder ein schutzwürdiges Interesse am Ausgang des Verfahren (Nummer) geltend macht noch sich ein solches aus den vorinstanzlichen Akten ergibt, erfüllt die Gesuchstellerin die Voraussetzungen für den Eintritt in das Verfahren (Nummer) als Mitbeteiligte bzw. Gegenpartei nicht. Der Gesuchstellerin kommt somit im Verfahren (Nummer) keine Parteistellung zu.

**4.5** Aufgrund der fehlenden Parteistellung steht der Gesuchstellerin kein Anspruch auf Akteneinsicht im Verfahren (Nummer) zu. Das eingangs erwähnte Gesuch der Gesuchstellerin ist dementsprechend abzuweisen. Folglich ist auf die restlichen Vorbringen der Gesuchstellerin nicht weiter einzugehen.

## **5.**

**5.1** Ausgangsgemäss hat die Gesuchstellerin die auf Fr. 500.-- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]).

**5.2** Es ist keine Parteienschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

*Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Das Gesuch um Zustellung der Beschwerdeschrift im Zusammenhang mit dem Verfahren (Nummer) unter Ansetzung einer Frist für die Stellung von Rechtsbegehren als mögliche Gegenpartei im Beschwerdeverfahren (Nummer) wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 500.-- werden der Gesuchstellerin auferlegt. Dieser Betrag ist nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen. Die Zahlungsfrist beträgt 30 Tage ab Rechnungsdatum. Die Zustellung des Einzahlungsscheins erfolgt mit separater Post.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Gesuchstellerin, die Beschwerdeführerin im Verfahren (Nummer) und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Gregor Gassmann

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, 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 (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: