



Urteil vom 29. Oktober 2019

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Sonja Bossart Meier, Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. **A.** _____, ...,
2. **B.** _____, ...,
3. **C.** _____, ...,
4. **D.** _____, ...,
5. **E.** _____ **Ltd.**, ...,
6. **F.** _____ **Inc.**, ...,
7. **G.** _____ **Inc.**, ...,

alle vertreten durch
Bruno Hunziker, Rechtsanwalt LL.M.,
Gerhard Roth, Rechtsanwalt, und
Regina Schlup Guignard, Rechtsanwältin, LL.M., ...,
Beschwerdeführende,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-CA).

Sachverhalt:

A.

Am 30. Oktober 2017 gelangte die Canada Revenue Agency (nachfolgend: CRA) an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) und ersuchte in zwei Amtshilfeersuchen gestützt auf Art. 25 des Abkommens vom 5. Mai 1997 zwischen der Schweiz und Kanada zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA CH-CA; SR 0.672.923.21) um Amtshilfe betreffend die Ehepaare A. _____ und B. _____ einerseits (Ersuchen 1) sowie C. _____ und D. _____ andererseits (Ersuchen 2) für den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2015. Als Informationsinhaberinnen wurden jeweils die [Bank 1] und die [Bank 2], beide mit Sitz in der Schweiz, genannt.

Die CRA begründete beide Amtshilfeersuchen im Wesentlichen damit, dass die kanadische Steuerverwaltung bei den vier genannten Personen eine Steuerprüfung der Jahre 2011 bis 2015 durchführe. Obwohl es sich um zwei Ersuchen handelt, wird der jeweilige Inhalt im Folgenden zusammen dargestellt, da er, von den genannten Personen abgesehen, nahezu deckungsgleich ist.

A. _____ und B. _____ einerseits sowie C. _____ und D. _____ andererseits seien in Kanada steuerpflichtig. Die Steuerprüfung beziehe sich auf Investitionen im Ausland und ausländisches Einkommen, die in Kanada nicht ordnungsgemäss angegeben worden seien. Die Untersuchung habe ergeben, dass A. _____ sowie C. _____ auch von der Finanzmarktaufsicht («Autorités des marchés financiers (AMF)») des Insiderhandels verdächtigt worden seien. Die AMF habe sämtliche Unterlagen von A. _____ sowie C. _____ konfisziert. Daher sei es ihr (der CRA) unmöglich gewesen, die Dokumente zu erhalten. Aus E-Mails zwischen einer kanadischen Gesellschaft, die Offshore-Gesellschaften für kanadische Steuerpflichtige gründe, und A. _____ bzw. C. _____ sei hervorgegangen, dass Letztere an der H. _____, einer Gesellschaft mit Sitz [im Land 1], wirtschaftlich berechtigt seien. Sie hätten auch über eine Vollmacht für die H. _____ verfügt, die das Bankkonto Nr. [***1] bei der [Bank 1] gehalten habe. Im Jahr 2007, zur gleichen Zeit als A. _____ und C. _____ wirtschaftlich Berechtigte der H. _____ gewesen seien, sei die E. _____ Ltd. Hauptanteilseignerin (55 %) der H. _____ gewesen. Zudem hätten A. _____ und C. _____ – wie einem Entscheid des Finanzmarktverwaltungsgerichts («Tribunal administratif des marchés finan-

ciers») zu entnehmen sei – über ein weiteres Bankkonto die Kontrolle ausgeübt, welches von der E._____ bei der [Bank 1] eröffnet worden sei. Aus demselben Entscheid ergebe sich, dass A._____ und C._____ bis ins Jahr 2014 «beneficiaries» eines Bankkontos bei der [Bank 2] gewesen seien. Inhaber dieses Kontos sei die G._____, eine Gesellschaft mit Sitz [in Land 1], gewesen. A._____ und C._____ seien für das Konto unterschriftsberechtigt [gewesen]. Zwar seien A._____ und C._____ befragt worden, hätten aber eine Verbindung zu den genannten Gesellschaften stets verneint. Weil Geldtransfers über Familienangehörige vorgenommen werden könnten, werde auch eine Steuerprüfung von B._____ und D._____ durchgeführt. Da Ehegatten ihre eigenen steuerlichen Pflichten hätten, könnten die Informationen, um die ersucht werde, dabei hilfreich sein, das steuerbare Einkommen von B._____ und D._____ zu bestimmen. Im Rahmen der Untersuchung seien unerklärliche Einlagen und andere substanzielle Einkommensinvestitionen in Gesellschaften gefunden worden. A._____ und B._____ sowie C._____ und D._____ hätten keine Erklärung dafür gegeben und keine Dokumente beigebracht, die ihre Behauptung, die Einlagen stammten aus ihren Ersparnissen, stützten. A._____ und B._____ sowie C._____ und D._____ hätten nie ein genügend hohes Einkommen angegeben, um die Investitionen zu erklären. Das Geld könnte von nicht deklarierten Offshore-Bankkonten stammen. A._____ und B._____ sowie C._____ und D._____ könnten über Offshore-Bankkonten verfügen, die sie für kanadische Steuerzwecke nicht angegeben hätten.

Die CRA glaubt, dass A._____ und B._____ sowie C._____ und D._____ Einkommen aus der Schweiz erzielten, das sie in ihrer kanadischen Steuererklärung hätten angeben müssen. Diese Personen hätten keine relevanten Informationen gegeben und alle inländischen Möglichkeiten, um an solche zu gelangen, seien erschöpft. Die Informationen, um die ersucht werde, seien für die Steuerprüfung notwendig und würden es ihr (der CRA) erlauben, alle Einkommensquellen zu analysieren und die kanadische Steuerschuld der Steuerpflichtigen zu bestimmen.

Sie (die CRA) ersucht für den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2015 um Folgende Informationen einerseits betreffend das Konto Nr. [***1] bei der [Bank 1] sowie aller weiterer Konten bei dieser Bank, die von der H._____, der E._____, A._____, B._____, C._____ oder D._____ alleine oder zusammen oder zusammen mit irgendwelchen weiteren Personen gehalten würden, und andererseits betreffend alle von der G._____ sowie A._____, B._____, C._____ oder

D. _____ alleine oder zusammen oder zusammen mit irgendwelchen weiteren Personen gehaltenen Konten bei der [Bank 2]:

- eine Kopie aller Kontoeröffnungsunterlagen inkl. Unterschriftskarten und Vollmachten;
- alle persönlichen oder geschäftlichen Bankkontoabrechnungen, Sparbücher und/oder Transaktionsaufzeichnungen;
- retournierte Schecks für Transaktionen in allen persönlichen und geschäftlichen Bankkonten;
- sämtliche Berichte zu den Investmentkonten;
- relevante Dokumente aller Ein- und Ausgänge für die auf allen persönlichen und geschäftlichen Bankkonten gemachten Transaktionen.

Die CRA erklärte hierbei, dass ihr Ersuchen im Einklang mit den landeseigenen Gesetzen und der Verwaltungspraxis stehe und dass solche Informationen erhältlich wären, befänden sie sich in Kanada, und schliesslich, dass sie alle praktikablen Auskunftsquellen im ersuchenden Staat ausgeschöpft habe.

B.

B.a Mit Editionsverfügung vom 21. November 2017 forderte die ESTV die [Bank 1] in [...] auf, ihr die ersuchten Auskünfte und Dokumente herauszugeben. Falls eine Bankbeziehung zu den genannten Personen bestehe, seien diese mittels beigelegtem Schreiben über das Amtshilfverfahren zu informieren.

B.b Gleichentags stellte sie auch der [Bank 2] eine entsprechende Editionsverfügung zu.

B.c Die [Bank 1] in [...] antwortete am 23. November 2017 es habe mit den genannten Personen keine Geschäftsbeziehung bestanden. Sie informierte die ESTV aber dahingehend, dass ihr Aktionariat [...] geändert habe und sie daher keine Verbindung mehr mit ihrer früheren Schwestergesellschaft in [...] habe, welche die Geschäfte unter der Bezeichnung «[Bank 1]» getätigt habe. Die Geschäfte Letzterer würden nun von der I. _____ geführt.

B.d Daraufhin sandte die ESTV der I. _____ am 30. November 2017 eine Editionsverfügung mit den entsprechenden Aufforderungen.

B.e Die [Bank 2] edierte am 4. Dezember 2017 die gewünschten Informationen in Bezug auf die G. _____ Inc und teilte mit, dass sie C. _____ über das Amtshilfeersuchen habe informieren können. Weitere Geschäftsbeziehungen mit den genannten Personen seien nicht unterhalten worden.

B.f Die [...], die von der I. _____ informiert worden war, edierte die verlangten Unterlagen am 18. Dezember 2017. Sie sah sich allerdings nicht in der Lage, die von der ESTV genannten Personen über das Amtshilfeverfahren zu informieren.

C.

Mittlerweile hatten D. _____ und C. _____ mittels ihrer Vertreterin am 14. Dezember 2017 beantragt, Einsicht in die Akten zu erhalten. Ein entsprechender Antrag wurde am 18. Dezember 2017 für B. _____ und A. _____ gestellt und am 29. Januar 2018 für die E. _____ Ltd, die F. _____ Inc. und die G. _____ Inc.

D.

Nachdem mit der CRA Fragen in Bezug auf die Akteneinsicht geklärt werden konnten, gewährte die ESTV den zuvor genannten Personen am 12. Juni 2018 Einsicht in das vollständige Dossier. Zudem teilte sie mit, wie sie die Fragen der CRA zu beantworten gedenke.

E.

Die in Bst. C. genannten Personen stellten gegenüber der ESTV am 13. Juli 2018 die Anträge, das Amtshilfeersuchen abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei, eventualiter sei das Verfahren auf die Jahre 2011 bis 2013 zu beschränken und die beabsichtigte Übermittlung von Informationen und Unterlagen betreffend die Jahre 2014 und 2015 zu unterlassen. Weiter sei das Verfahren auf A. _____, C. _____, die E. _____ Ltd. und die G. _____ Inc. zu beschränken. [...] In formeller Hinsicht sei das Amtshilfeverfahren zu sistieren, bis die CRA alle im innerstaatlichen Steuerungsverfahren vorgesehenen zumutbaren Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft habe bzw. bis über die am 11. Juli 2018 beim Federal Court of Canada (nachfolgend: Federal Court) gestellten Anträge über die Rechtsgültigkeit bzw. Einstellung der Amtshilfeverfahren ein rechtskräftiger Entscheid vorliege. Sie machte insbesondere eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips geltend. A. _____ und C. _____ hätten bisher nur Fragen betreffend die Steuerjahre 2010 bis 2013 zugestellt erhalten. Das Gesuch werde betreffend B. _____ und D. _____ einzig damit begründet, dass sie Ehefrauen von A. _____ und C. _____ seien und zwischen

den Ehegatten Geldverschiebungen stattgefunden haben könnten. Dies genüge nicht, zumal beide in den zu übermittelnden Unterlagen nicht vorkämen. Da das kanadische Verfahren nur die Jahre 2011 bis 2013 beträfe, dürften Unterlagen [...], die ausschliesslich die Jahre 2014 und 2015 betreffen, nicht übermittelt werden.

F.

F.a Am 26. Juli 2018 bat die CRA die ESTV um Mitteilung, ob sie die Behördenkorrespondenz im Verfahren vor dem Federal Court offenlegen dürfe, wie dies dort verlangt werde. Sie bat um Zusendung weiterer Dokumente.

F.b Die ESTV teilte der CRA am 30. Juli 2018 mit, dass sie keine Vorbehalte gegenüber der Offenlegung der Behördenkorrespondenz habe. Allerdings könne sie weitere Dokumente nicht offenlegen, weil der kanadischen Behörde im schweizerischen Verfahren keine Parteistellung zukomme. Sie erkundigte sich nach einer allfälligen Sistierung des schweizerischen Amtshilfeverfahrens.

F.c Die CRA antwortete am 17. September 2018 auf die Frage nach der Verfahrenssistierung. Sie bat um Weiterführung des Verwaltungsverfahrens. Sollte sich die Situation ändern, würde sie die ESTV informieren.

G.

Am 8. Oktober 2018 gewährte die ESTV den in Bst. C genannten Personen Einsicht in den Schriftenwechsel zwischen ihr und der CRA. Am 25. Oktober 2018 wurde ihnen (erneut) Einsicht in die zur Übermittlung vorgesehenen Dokumente gewährt.

H.

Am 26. Oktober 2018 nahmen die in Bst. C genannten Personen Stellung. Sie hielten ausdrücklich an ihren Anträgen, auch dem Sistierungsantrag, fest und reichten auch in der Folge weitere Unterlagen ein.

I.

Nachdem sie den in Bst. C genannten Personen ergänzende Akteneinsicht gewährt hatte, erliess die ESTV am 17. Dezember 2018 eine Schlussverfügung gegenüber diesen Personen. Darin gelangte sie zum Schluss, das Verfahren nicht zu sistieren und die Amtshilfe zu gewähren.

J.

Gegen diese Schlussverfügung erhoben A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer 1), B._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2), C._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer 3), D._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin 4), die E._____ Ltd. (nachfolgend: Beschwerdeführerin 5), die F._____ Inc. (nachfolgend: Beschwerdeführerin 6) und die G._____ Inc. (nachfolgend: Beschwerdeführerin 7; zusammen: Beschwerdeführende) am 11. Januar 2019 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragen, die Schlussverfügung aufzuheben und die Sache zur Neubeurteilung an die ESTV (nachfolgend: Vorinstanz) zurückzuweisen mit der verbindlichen Weisung, das Verfahren bis zum rechtskräftigen Entscheid des Federal Court zu sistieren und den Beschwerdeführenden nach Aufhebung der Sistierung Gelegenheit zur materiellen Stellungnahme zu gewähren. Eventuell sei das Beschwerdeverfahren entsprechend zu sistieren, eventualiter die Schlussverfügung aufzuheben und das Amtshilfeersuchen abzuweisen, subeventualiter sei das Amtshilfeverfahren auf die Jahre 2012 und 2013 zu beschränken und die beabsichtigte Übermittlung von Informationen und Unterlagen an die CRA betreffend die Jahre 2014 und 2015 zu unterlassen; das Amtshilfeverfahren sei auf die Beschwerdeführenden 1, 3, 5 und 7 zu beschränken und betreffend die Beschwerdeführenden 2 und 4 aufzuheben bzw. einzustellen [...] – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Bundeskasse. Zur Hauptsache machen sie geltend, das Subsidiaritätsprinzip sei verletzt, was Verfahrensgegenstand vor dem Federal Court sei, weshalb das dortige Verfahren für das hiesige präjudizierend sei, was eine Verfahrenssistierung rechtfertige. Die Steuerjahre 2014 und 2015 seien noch nie Gegenstand der Untersuchungen in Kanada gewesen, weshalb diesbezüglich keine Amtshilfe zu leisten sei. Die CRA stütze sich in Bezug auf die Beschwerdeführerinnen 2 und 4 nur auf Vermutungen. Aufgrund der Unterlagen stehe aber fest, dass diese beiden Personen nicht betroffen seien. [S]ich [...] ausschliesslich auf die Jahre 2014 und 2015 [beziehende Unterlagen] seien [...] nicht zu übermitteln.

K.

In ihrer Vernehmlassung vom 22. Februar 2019 beantragt die Vorinstanz, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen; auch der Antrag auf Sistierung des Verfahrens sei abzuweisen. Sie macht sinngemäss geltend, das Ergebnis des Verfahrens vor dem Federal Court sei aufgrund des Beschleunigungsgebots nicht abzuwarten. Zudem habe die CRA auf Anfrage hin darum gebeten, das Amtshilfeverfahren weiterzuführen. Das Subsidiaritätsprinzip sei nicht verletzt. In Bezug auf die Steuerjahre 2014 und 2015

macht die Vorinstanz geltend, selbst wenn die Beschwerdeführenden in Bezug auf diese Jahre gegenüber der CRA Auskunft erteilt hätten, dürfe Letztere die Informationen amtshilfeweise erfragen, weil sich diese in der Schweiz befänden und für eine Überprüfung der steuerlichen Situation der Beschwerdeführenden notwendig seien. Sie (die Vorinstanz) dürfe sich auf die Erklärung der CRA stützen, dass diese eine Untersuchung auch betreffend die Jahre 2014 und 2015 führe. Zudem sei die Einreichungsfrist für die Steuererklärungen bereits abgelaufen. Da die Untersuchung sich auch gegen die Beschwerdeführerinnen 2 und 4 richte, seien auch sie formell vom Ersuchen betroffen. Dass sie nicht in den zu übermittelnden Dokumenten erwähnt seien, ändere daran nichts. [...]

L.

Am 9. Juli 2019 reichten die Beschwerdeführenden eine Verfügung («order») des Federal Court vom 28. Juni 2019 ein, woraufhin die Vorinstanz am 31. Juli 2019 weiterhin an ihren Anträgen festhielt.

M.

Einem am 14. Oktober 2019 eingereichten Schreiben legten die Beschwerdeführenden eine Beschwerdeergänzung bei, welche sie beim Federal Court eingereicht hatten, nachdem ihnen dort Akteneinsicht gewährt worden war. Zudem lag dem Schreiben ein Affidavit bei.

Auf die weiteren Vorbringen der Parteien und die Verfahrensakten wird – soweit sie entscheiderelevant sind – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Amtshilfeverfahren liegen zwei Amtshilfeersuchen der CRA vom 30. Oktober 2017 zugrunde. Die Durchführung des Verfahrens richtet sich daher nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; Art. 24 StAhiG e contrario). Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch Schlussverfügungen der

ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben. Das Verfahren richtet sich nach dem VwVG soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.2 Die Beschwerdeführenden sind als Adressaten der angefochtenen Schlussverfügung und als vom Amtshilfeersuchen betroffene (Art. 3 Bst. a StAhiG) bzw. beschwerdeberechtigte Personen an der Aufhebung bzw. Abänderung der angefochtenen Verfügung interessiert und erfüllen damit die Voraussetzungen zur Beschwerdeerhebung (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG).

1.3 Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Demnach ist darauf einzutreten.

1.4 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

2.

2.1 Die Beschwerdeführenden beantragen, das vorliegende Verfahren sei mit der verbindlichen Weisung an die Vorinstanz zurückzuweisen, das Amtshilfeverfahren zu sistieren, bis der Federal Court rechtskräftig über den Antrag entschieden habe, dass die CRA das Amtshilfeersuchen wegen Verletzung des Subsidiaritätsprinzips zurückziehen müsse. Eventualiter beantragen sie unter anderem die Sistierung des vorliegenden Verfahrens. So oder anders ist damit über die Frage zu entscheiden, ob sich eine Sistierung des vorliegenden Amtshilfeverfahrens – sei es vor der Vorinstanz, sei es vor Bundesverwaltungsgericht – rechtfertigt. Darauf ist vorab einzugehen, da sich – sollte das Verfahren zu sistieren sein – zurzeit Weiterungen erübrigen würden.

2.2 Eine Sistierung des Verfahrens muss nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung durch zureichende Gründe gerechtfertigt sein, da bei Fehlen solcher Gründe von einer mit dem Beschleunigungsgebot von Art. 29

Abs. 1 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) nicht zu vereinbarenden Rechtsverzögerung auszugehen ist (vgl. BGE 141 III 549 E. 6.5, 138 III 190 E. 6, 130 V 90 E. 5). Eine Verfahrenssistierung kann namentlich dann angezeigt sein, wenn ein anderes Verfahren hängig ist, dessen Ausgang von präjudizieller Bedeutung ist (vgl. BGE 123 II 1 E. 2b, 122 II 211 E. 3e) oder wenn Verhandlungen über eine einvernehmliche Lösung zwischen den Beteiligten aufgenommen wurden (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.14 f.).

Der Behörde kommt beim Entscheid darüber, ob das Verfahren zu sistieren ist, ein erheblicher Ermessensspielraum zu (vgl. BGE 119 II 386 E. 1b; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.16).

2.3

2.3.1 Vorliegend machen die Beschwerdeführenden geltend, das noch zu erlassende (rechtskräftige) Urteil des Federal Court habe präjudizierende Bedeutung für das vorliegende Amtshilfeverfahren, während die Vorinstanz vor allem das Beschleunigungsgebot ins Feld führt.

2.3.2 Beiden Argumenten ist nicht von vornherein eine Bedeutung abzusprechen, kann doch das Verfahren in Kanada – wie die Beschwerdeführenden geltend machen – tatsächlich insofern präjudizierende Wirkung auf das vorliegende Verfahren haben, als die CRA sich veranlasst sehen könnte, das Amtshilfeersuchen zurückzuziehen, wenn der Federal Court zum Schluss gelangen sollte, es seien nicht alle zumutbaren innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft worden. Im umgekehrten Fall – also der Feststellung des Federal Court, die innerstaatlichen Mittel seien, soweit tunlich, ausgeschöpft worden – könnten sich für das vorliegende Verfahren zumindest weitere Anhaltspunkte für die Beantwortung der Frage nach der Subsidiarität ergeben, da diese Frage dann bereits von einem kanadischen Gericht (rechtskräftig) entschieden worden wäre.

Allerdings kommt dem Beschleunigungsgebot gerade in Amtshilfeverfahren – wie wiederum die Vorinstanz zu Recht vorbringt – eine hervorragende Bedeutung zu. Die Verfügung des Federal Court vom 28. Juni 2019 (Sachverhalt Bst. L) befasst sich einzig mit der Frage der Aktenedition und -einsicht im dortigen Verfahren. Wann mit einem Urteil des kanadischen Gerichts in der Sache, so denn ein solches überhaupt ergehen wird, zu rech-

nen ist, ist nicht absehbar. Die dem Bundesverwaltungsgericht am 14. Oktober 2019 eingereichte Beschwerdeergänzung, welche die Beschwerdeführenden dem Federal Court eingereicht hatten (Sachverhalt Bst. M), zeigt gerade, dass das Verfahren in Kanada noch nicht vor dem Abschluss steht. Überhaupt wäre das Urteil des kanadischen Gerichts für das Bundesverwaltungsgericht nicht verbindlich. Insofern würde es auch – entgegen dem Vorbringen der Beschwerdeführenden – keinen Revisionsgrund im Sinne von Art. 66 Abs. 2 Bst. a VwVG (und erst recht keinen im Sinne von Art. 121 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110] i.V.m. Art. 45 VGG) darstellen. Sollte der Federal Court im Sinne der Beschwerdeführenden entscheiden, wäre allenfalls abzuwarten, ob die CRA das Amtshilfeersuchen zurückzieht. Im umgekehrten Fall dürfte das Bundesverwaltungsgericht – wie erwähnt – das Urteil als starkes Indiz ansehen, dass das Subsidiaritätsprinzip eingehalten wurde. Ein Zeitgewinn würde sich diesfalls aber nicht ergeben.

2.3.3 Zudem ist zu bedenken, dass im vorliegenden Verfahren zwar nur in *einem* ausländischen Staat *ein* entsprechendes Verfahren anhängig gemacht wurde (der Federal Court hat dem Antrag der Beschwerdeführenden 1 bis 4 auf Verfahrensvereinigung entsprochen; Beschwerdebeilage 4); zumindest vorstellbar wäre aber, dass verschiedene Personen in verschiedenen Staaten mit diversen Anträgen Gerichtsverfahren anstrengen könnten. All diese Verfahren könnten allenfalls präjudizierende (oder zumindest Indiz-)Wirkung auf ein Amtshilfeverfahren haben. So liessen sich Amtshilfeverfahren für eine längere Dauer verzögern. Solches gilt es nicht zu schützen.

2.3.4 Schliesslich ist das vorliegende Verfahren auch deshalb nicht zu sistieren, weil – wie zu zeigen ist – das Bundesverwaltungsgericht – auch abgesehen von der entsprechenden Zusicherung der CRA – keine ernsthaften Zweifel an der Ausschöpfung der üblichen innerstaatlichen Mittel durch die kanadischen Steuerbehörden hegt (E. 4.1).

2.3.5 Der guten Ordnung halber ist festzuhalten, dass die Antwort der CRA («please continue with the administrative proceeding») auf die Frage der Vorinstanz nach einer allfälligen Verfahrenssistierung nur so verstanden werden kann, dass das Verfahren eben fortgeführt werden kann, worin beim besten Willen kein implizierter Antrag auf (oder Einverständnis zu einer) Verfahrenssistierung gesehen werden kann, wie dies die Beschwerdeführenden tun möchten.

2.3.6 Sollten allfällige Verwendungsverbote nach kanadischem Recht gelten, wären diese ohnehin dannzumal im Verfahren vor den kanadischen Behörden und allenfalls Gerichten geltend zu machen.

2.3.7 Damit ist das vorliegende Amtshilfeverfahren nicht zu sistieren und es ist auf die Frage einzugehen, ob bzw. wenn ja, in welchem Umfang der CRA Amtshilfe zu leisten ist.

3.

3.1

3.1.1 Die aktuelle Amtshilfeklausel gemäss Art. 25 DBA CH-CA und das vom Bundesrat und der Regierung von Kanada hierzu vereinbarte Auslegungsprotokoll (ebenfalls publiziert unter SR 0.672.923.21) sind seit dem 16. Dezember 2011 in Kraft (vgl. Art. XI bis XIII des Protokolls vom 22. Oktober 2010 zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweiz und Kanada zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, unterzeichnet am 5. Mai 1997 in Bern [AS 2012 417; nachfolgend Änderungsprotokoll]).

3.1.2 Ziff. 2 des Auslegungsprotokolls wurde sodann mit dem Briefwechsel vom 28. Juni/23. Juli 2012 konkretisiert (vgl. Briefwechsel vom 28. Juni/23. Juli 2012 zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung von Kanada betreffend das am 22. Oktober 2010 in Bern unterzeichnete Protokoll zur Änderung des am 5. Mai 1997 in Bern unterzeichneten Abkommens zwischen dem Schweizerischen Bundesrat und der Regierung von Kanada zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, in Kraft getreten durch Notenaustausch am 31. Oktober 2013 [AS 2013 4067]).

3.1.3 In zeitlicher Hinsicht sind Art. 25 DBA CH-CA und Ziff. 2 des Auslegungsprotokolls mit seiner Konkretisierung auf Amtshilfeersuchen anwendbar, die am oder nach dem 31. Oktober 2013 gestellt werden und sich auf Steuerperioden beziehen, die am oder nach dem 1. Januar 2012 beginnen (vgl. Art. XIII Abs. 1 Bst. b Änderungsprotokoll; zum Ganzen Urteil des BVGer A-1231/2018 vom 26. November 2018 E. 3.1.1).

3.2 Gemäss Art. 25 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-CA tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten diejenigen Informationen aus, die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Dieser Informationsaustausch ist nicht durch Art. 1 DBA CH-CA (persönlicher Geltungsbereich) beschränkt. Auf die weiteren Bestimmungen von Art. 25 DBA CH-CA ist vorliegend nicht einzugehen.

3.3

3.3.1 Gemäss Ziff. 2 Bst. a des Auslegungsprotokolls besteht «Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen zumutbaren Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip; vgl. dazu ANDREAS DONATSCH/STEFAN HEIMGARTNER/FRANK MEYER/MADELEINE SIMONEK, Internationale Rechtshilfe unter Einbezug der Amtshilfe im Steuerrecht, 2. Aufl. 2015, S. 234). Es ist hier darauf hinzuweisen, dass das Wort «zumutbar» in den authentischen Sprachen (vgl. dazu Art. 33 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [SR 0.111]) Englisch und Französisch «reasonable» bzw. «raisonnables» lautet, was wörtlich mit «sinnvoll» oder «vernünftig» und sinngemäss im Zusammenhang als «vernünftigerweise anzuwendenden Mittel» zu übersetzen ist. Im Folgenden wird dennoch die deutsche Übersetzung gemäss SR verwendet.

3.3.2 Was unter den «zumutbaren Mitteln» zu verstehen ist, wird im DBA CH-CA bzw. dem Auslegungsprotokoll nicht weiter definiert. Aus der Auslegung der fraglichen Bestimmung nach völkerrechtlichen Regeln ergibt sich, dass das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel nicht verlangt wird. Vielmehr kann ein Mittel als nicht mehr «zumutbar» und noch weniger als «reasonable» bzw. «raisonnable» bezeichnet werden, wenn es dem ersuchenden Staat – im Vergleich zu einem Amtshilfeersuchen – einen unverhältnismässigen Aufwand verursachen würde oder wenn die Erfolgchancen als sehr gering einzuschätzen sind. Dem ersuchenden Staat wird somit eine gewisse Freiheit belassen, um zu entscheiden, in welchem Zeitpunkt er ein Amtshilfeersuchen stellen möchte (vgl. Urteile des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 2.3, A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.1.1). Selbst wenn es der ersuchenden Behörde möglich wäre, eine betroffene Person mittels Zwangsmassnahmen zur Herausgabe der

Informationen aufzufordern, führt dies nicht dazu, dass (noch) kein Amtshilfeersuchen gestellt werden darf, insbesondere dann, wenn die Person gemäss dem anwendbaren Recht zur Einreichung aller wesentlichen Unterlagen verpflichtet ist (vgl. Urteile des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.3.1, A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 4.2.5). Auch kann es einem Staat nicht verwehrt sein, mit der steuerpflichtigen Person in Kontakt zu bleiben bzw. diese zu befragen, selbst wenn bereits ein Amtshilfeersuchen gestellt worden ist (Urteile des BVGer A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 2.1.1, A-3407/2017, A-3414/2017, A-3415/2017, A-3416/2017 vom 20. August 2018 E. 3.4.1 m.Hw.).

3.4

3.4.1 Nach dem sogenannten völkerrechtlichen Vertrauensprinzip besteht – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (BGE 143 II 202 E. 8.7.1, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.). Die ESTV ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1; Urteile des BVGer A-1146/2019 und A-1147/2019 vom 6. September 2019 E. 2.4, A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.2).

3.4.2 Ebenso besteht kein Anlass für Zweifel an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung, wonach sie alle voraussichtlich zumutbaren innerstaatliche Mittel ausgeschöpft habe, es sei denn, es liege ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (BGE 144 II 206 E. 3.3.1 ff.; Urteil des BGer 2C_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteile des BVGer A-1146/2019 und A-1147/2019 vom 6. September 2019 E. 2.7.2, A-4228/2018 26. August 2019 E. 2.5.3, A-1231/2018 vom 26. November 2018 E. 3.9).

4.

Im vorliegenden Verfahren ist nicht bestritten, dass das Amtshilfeersuchen die formellen Voraussetzungen gemäss Ziff. 2 Bst. b Auslegungsprotokoll erfüllt. Da sich Gegenteiliges auch nicht aus den Akten ergibt, ist darauf nicht weiter einzugehen. Weiter ist nicht bestritten und zudem aus den Akten ersichtlich, dass das Ersuchen keine «fishing expedition» darstellt und

die Informationen, um die ersucht wird, grundsätzlich voraussichtlich erheblich sind. Geltend gemacht wird hingegen eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips insbesondere betreffend die Jahre 2014 und 2015 [...] (dazu E. 4.1) sowie die Nichtbetroffenheit der Beschwerdeführerinnen 2 und 4 (dazu E. 4.2).

4.1 Vorab ist festzuhalten, dass die CRA zugesichert hat, die innerstaatlichen Mittel, soweit dies praktikabel sei, ausgeschöpft zu haben. Grundsätzlich ist auf diese Zusicherung abzustellen (E. 3.4.2).

4.1.1 Die Beschwerdeführenden machen nun geltend, dass insbesondere die Beschwerdeführenden 1 und 3 im Verfahren vor der kanadischen Steuerbehörde immer mitgewirkt und sämtliche Fragen beantwortet sowie Dokumente beigebracht hätten. Die Steuerbehörde habe ihnen nie zu verstehen gegeben, dass sie mit den Antworten nicht zufrieden gewesen sei. Auch habe die CRA Antworten und Unterlagen, die sie nun im Amtshilfeersuchen erfrage, nie von den Beschwerdeführenden verlangt. Damit habe sie aber nicht alle im innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen zumutbaren Mittel zur Beschaffung von Informationen ausgeschöpft. Diese Vorbringen machen die Beschwerdeführenden auch im Verfahren vor dem Federal Court. So habe die CRA die Beschwerdeführenden nie schriftlich aufgefordert, die erfragten Informationen und Dokumente einzureichen; sie habe keine Steuerprüfung gemäss kanadischem Recht durchgeführt, um die Bücher und Aufzeichnungen der Beschwerdeführenden zu kontrollieren und so die entsprechenden Informationen und Dokumente zu finden; sie habe den Beschwerdeführenden nie Zwangsmassnahmen angedroht («has never used its compliance powers [...] to compel [...]»), um die Informationen und Dokumente zu erhalten; sie habe auch nie Zwangsmassnahmen gegen die Beschwerdeführenden beantragt, um die Informationen und Dokumente zu erhalten.

4.1.2 Soweit die Beschwerdeführenden geltend machen, die CRA habe insbesondere Zwangsmassnahmen direkt ihnen gegenüber anwenden können, um an die Unterlagen zu gelangen, ist ihnen entgegenzuhalten, dass das Bundesverwaltungsgericht bereits in früheren Verfahren zum Schluss gekommen ist, dass die Anwendung solcher Massnahmen gerade nicht verlangt werden kann (E. 3.3.2). Auch wenn Zwangsmassnahmen der ersuchenden Behörde noch offenstehen würden, ist das Subsidiaritätsprinzip nicht verletzt, wenn die ersuchende Behörde ein Amtshilfeersuchen stellt, bevor sie solche Massnahmen ausgeschöpft hat. Auch spricht Ziff. 2 Bst. a Auslegungsprotokoll in den Originaltexten von «reasonable means»

in Bezug auf die Jahre 2011 bis 2013 nicht alle Konten bzw. Einkünfte angegeben hatten, durfte sie – wie sie dies zumindest sinngemäss im Amtshilfeersuchen getan hat – dieselbe Annahme auch für die folgenden Steuerjahre treffen. Bei einer Befragung der Beschwerdeführenden 1 bis 4 betreffend die Jahre 2014 und 2015 wäre kein anderes Resultat zu erwarten gewesen als in den Befragungen betreffend die Vorjahre. Auch in Bezug auf die Jahre 2014 und 2015 kann davon ausgegangen werden, dass die CRA damit die Mittel, soweit dies sinnvoll ist, ausgeschöpft hat.

4.1.6 Insgesamt gelingt es der Beschwerdeführerin nicht, Zweifel an der Zusicherung der CRA, die Mittel ausgeschöpft zu haben, zu wecken. Da aufgrund des Vertrauensprinzips grundsätzlich auf diese Zusicherung abzustellen ist (E. 3.4.2), wäre dies aber nötig (E. 3.4.1). Das Subsidiaritätsprinzip erweist sich damit als nicht verletzt.

4.1.7 [...]

4.1.8 Gänzlich unklar bleibt, was die Beschwerdeführenden aus der am 14. Oktober 2019 eingereichten Beilage 10 ableiten wollen. In diesem Schreiben vom 6. Juni 2019 bestätigt zwar die kanadische Autorité des marchés financiers (AMF), dass kein Verfahren gegen A. _____ et al. angestrebt werde. Selbst wenn – wie die Beschwerdeführenden ausführen – mit diesem Schreiben ein bei der (schweizerischen) FINMA gestelltes Amtshilfeersuchen zurückgezogen werden sollte (der Kontext ergibt sich aus diesem Schreiben nicht), wäre dies für das vorliegende Amtshilfeverfahren in Steuersachen ohne Belang. Bei den entsprechenden Ausführungen in der Eingabe der Beschwerdeführenden an den Federal Court hierzu sowie zur angeblich illegalen Verwendung von Informationen der AMF handelt es sich um Parteibehauptungen, auf die nicht näher einzugehen ist. Sollten die Informationen nach kanadischem Recht nicht verwendbar sein, hätten die Beschwerdeführenden dies in einem allfälligen späteren Verfahren vor den kanadischen Behörden und Gerichten geltend zu machen.

4.2 In der gebotenen Kürze kann in Bezug auf die Beschwerdeführerinnen 2 und 4 festgehalten werden, dass die Beschwerdeführenden keinen nachvollziehbaren Grund nennen, weshalb diese betreffend keine Amtshilfe zu leisten wäre. Dass die CRA auch die Beschwerdeführerinnen 2 und 4, also die Ehegattinnen der Beschwerdeführer 1 bzw. 3, in die Untersuchung einbezogen hat, wird von den Beschwerdeführenden nicht bestritten. Zudem gibt die CRA im Ersuchen namentlich an, dass sie annimmt,

die verlangten Informationen würden auch für die Besteuerung der Ehegattinnen dienlich sein. Da die übrigen Voraussetzungen zur Stellung eines Amtshilfeersuchens – gleich wie dies in Bezug auf die weiteren Beschwerdeführenden der Fall ist – erfüllt sind, durfte die CRA das Amtshilfeersuchen auch in Bezug auf die Beschwerdeführerinnen 2 und 4 stellen. Ihre Begründung, Zahlungen könnten über Konten der Ehegattinnen geflossen sein, ist zudem nicht abwegig. Der Umstand, dass sich im Nachhinein herausstellt, dass die Beschwerdeführerinnen 2 und 4 nicht in den zu übermittelnden Unterlagen erscheinen, ändert daran nichts.

5.

Die Beschwerdeführenden dringen somit mit ihren Vorbringen nicht durch. Die Beschwerde ist vollumfänglich abzuweisen.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die auf Fr. 5'000.-- festzusetzenden Kosten den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG; vgl. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Den unterliegenden Beschwerdeführenden ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

6.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h BGG innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Der Antrag, das Amtshilfeverfahren zu sistieren, bis der Federal Court of Canada über das dort anhängig gemachte Verfahren in Bezug auf die Ausschöpfung der innerstaatlichen Mittel entschieden hat, wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

3.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 5'000.-- festgesetzt und den Beschwerdeführenden auferlegt. Der von diesen einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

4.

Es wird keine Parteienschädigung zugesprochen.

5.

Das Doppel der Eingabe der Beschwerdeführenden vom 14. Oktober 2019 (inkl. Beilagen in Kopie) geht an die Vorinstanz.

6.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführenden (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde; mit Beilage)

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Daniel Riedo

Susanne Raas

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: