

BVGer A-1510/2020 vom 6. Juli 2020

Bundesverwaltungsgericht, 2020-07-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-1510_2020

FR: TAF A-1510/2020 du 6 juillet 2020

IT: TAF A-1510/2020 del 6 luglio 2020

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der DGFP vom 11. Mai 2016 gestützt auf Art. 28 Abs. 1 DBA CH-FR zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (SR 651.1 [nachfolgend: StAhiG]; Art. 1 Abs. 1 Bst. a und Art. 24 StAhiG im Umkehrschluss).

E. 1.2

Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört damit auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG im Umkehrschluss und Art. 19 Abs. 5 StAhiG) sowie die dieser vorangehenden Verfügungen (vgl. Art. 19 Abs. 1 StAhiG). Verneint die Vorinstanz in einer Verfügung die Parteistellung einer Person, schliesst diese Verfügung das Verfahren für die entsprechende Person ab. Es wird ihr nicht möglich sein, diese Verfügung zusammen mit der Schlussverfügung anzufechten, weil sie über den Erlass der Schlussverfügung mangels Verfahrensstellung regelmässig gar nicht informiert wird. Daher ist eine solche Person berechtigt, die Verfügung, mit der ihr die Parteistellung verwehrt wird, anzufechten (Urteile des BVGer A-630/2019 vom 12. April 2019 E. 2.2.2, A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 1.2.2 ff.). Mit der vorliegend angefochtenen Verfügung hat die Vorinstanz der Beschwerdeführerin (als Verfügungsadressatin) die Parteistellung abgesprochen. Letztere ist dadurch in ihren rechtlichen und tatsächlichen Interessen betroffen und erfüllt somit die Voraussetzungen zur Beschwerdeführung (Art. 48 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 5 Abs. 2 StAhiG und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

E. 1.3

Das Bundesverwaltungsgericht überprüft den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang. Die Beschwerdeführerin kann mit der Beschwerde neben der Verletzung von Bundesrecht auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhaltes sowie die Unangemessenheit rügen (vgl. Art. 49 Bst. a bis c VwVG).

E. 1.4

Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist. Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG). Es kann eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (allenfalls auch nur teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen (sog. Motivsubstitution; statt vieler: BGE 139 V 127 E. 1.2; BVGE 2009/61 E. 6.1; Moser/Beusch/Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.54; Pierre Moor/Etienne Poltier, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl. 2011, Ziff. 2.2.6.5, S. 300 f.).

E. 2

Von der prozessualen Frage der Beschwerdelegitimation im vorliegenden Beschwerdeverfahren (vorne E. 1.2) abzugrenzen ist die hier strittige und materiell zu beurteilende Frage, ob der Beschwerdeführerin in den noch nicht abgeschlossenen Amtshilfeverfahren, die sich auf das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 stützen, (weiterhin) Parteistellung zukommt. Im Folgenden ist auf die Rechtslage zur Parteistellung näher einzugehen.

E. 2.1

Auf das Amtshilfeverfahren vor der ESTV ist das VwVG anwendbar, soweit das StAHiG nichts anderes bestimmt (Art. 5 Abs. 1 StAHiG). Das StAHiG nimmt insofern auf die Parteistellung Bezug, als es in Art. 15 Abs. 1 regelt, dass sich die beschwerdeberechtigten Personen am Verfahren beteiligen und Einsicht in die Akten nehmen können, und in Art. 14 Abs. 1 und 2 festhält, dass die betroffene Person und die beschwerdeberechtigten Personen nach Art. 19 Abs. 2 über das Amtshilfeverfahren informiert werden. Gemäss Art. 6 VwVG gelten als Parteien in einem Verwaltungsverfahren Personen, deren Rechte oder Pflichten die Verfügung berühren soll, und andere Personen, Organisationen oder Behörden, denen ein Rechtsmittel gegen die Verfügung zusteht (Art. 6 VwVG). Die Parteistellung ist somit sowohl gemäss StAHiG als auch gemäss VwVG gegeben, wenn eine Person die Voraussetzungen für die Beschwerdelegitimation erfüllt (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 2.2; Benoît Bovay, Procédure administrative, 2. Aufl. 2015, S. 166, 169 f., 172 i.V.m. 171 und 174; Rhinow/Koller/Kiss/Thurnherr/Brühl-Moser, Öffentliches Prozessrecht, 3. Aufl. 2014, Rz. 312, 860, 1202; Kölz/ Häner/Bertschi, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 3. Aufl. 2013, Rz. 443 und 493 ff.; Moor/Poltier, a.a.O., Ziff. 2.2.5.5, S. 282; Vera Marantelli/Said Huber, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz, 2. Aufl. 2016, Art. 6 N. 3, 17 und 24 ff.).

E. 2.2

Art. 19 Abs. 2 StAHiG räumt zunächst der «betroffenen Person» (vgl. Art. 3 Bst. a StAHiG) ein Beschwerderecht ein. Weitere Personen sind unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG beschwerdelegitimiert. Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist

(Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Die zur Beschwerde legitimierte Person muss durch den angefochtenen bzw. den zu erlassenden Entscheid stärker als eine beliebige Drittperson betroffen sein und in einer besonderen, beachtenswerten, nahen Beziehung zur Streitsache stehen. Neben der spezifischen Beziehungsnähe zur Streitsache muss die beschwerdeberechtigte Person einen praktischen Nutzen aus einer allfälligen Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids ziehen, d.h. ihre Situation muss durch den Ausgang des Verfahrens in relevanter Weise beeinflusst werden können. Das schutzwürdige Interesse besteht im Umstand, einen materiellen oder ideellen Nachteil zu vermeiden, den der angefochtene Entscheid mit sich bringen würde (statt vieler: BGE 139 II 279 E. 2.2 mit Hinweisen, Urteil des BGR 2C_762/2010 vom 2. Februar 2011 E. 4.1). Ein praktisches Interesse muss überdies «aktuell» sein. Auf das Erfordernis des aktuellen Interesses wird rechtsprechungsgemäss verzichtet, wenn sich die aufgeworfenen Fragen unter gleichen oder ähnlichen Umständen jederzeit wieder stellen können, eine rechtzeitige Überprüfung im Einzelfall kaum je möglich wäre und die Beantwortung wegen deren grundsätzlicher Bedeutung im öffentlichen Interesse liegt (statt vieler: BGE 141 II 14 E. 4.4, 135 II 430 E. 2.2, 135 I 79 E. 1.1). Das aktuelle schutzwürdige Interesse setzt voraus, dass der mit der angefochtenen Verfügung verbundene strittige Nachteil noch besteht und insofern im Rahmen eines Urteils auch behoben werden könnte (Marantelli/Huber, a.a.O., Art. 48 N. 15). Es muss nicht nur bei der Beschwerdeeinreichung, sondern auch noch im Zeitpunkt der Urteilsfällung aktuell und praktisch sein (BGE 141 II 14 E. 4.4; 137 II 40 E. 2). Es kann somit im Laufe des Verfahrens entfallen (BGE 139 I 206 E. 1.1 mit Hinweisen; Isabelle Häner, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], VwVG, Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Kommentar, 2. Aufl. 2019, Art. 48 N. 3 und 22).

E. 2.3

Im Kontext der Amtshilfe in internationalen Steuersachen kann eine Informationsinhaberin zumindest dann gegen eine Schlussverfügung der ESTV Beschwerde erheben, wenn sie in ihren eigenen Interessen betroffen ist und nicht nur Auskünfte über die Geschäftspartner geben muss (zu denken ist beispielsweise an die Übermittlung von Geschäftsgeheimnissen der Informationsinhaberin; vgl. in Bezug auf Anwälte und Treuhänder: Charlotte Schoder, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen, 2014, Art. 19 N. 253; Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 ganze E. 2 insb. E. 2.5). Allerdings ist eine Bank, welche im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuerangelegenheiten mittels Editionsverfügung von der ESTV aufgefordert wird, Daten ihrer Kunden zu übermitteln, in der Regel nicht in einem so starken Ausmass von der Weiterleitung dieser Daten an eine ausländische Behörde betroffen, dass ihr die Beschwerdelegitimation zuzuerkennen wäre (vgl. Urteile des BVGer A-360/2017 vom 5. April 2017 E. 3.2 und A-630/2019 vom 12. April 2019 E. 2.1.3). Anders verhält es sich nur, wenn im Einzelfall die Bank selbst durch die Übermittlung von Kundendaten betroffen ist (vgl. das im vorliegenden Fall ergangene Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 3.1).

E. 2.4

Unter materieller Rechtskraft wird die Massgeblichkeit eines formell rechtskräftigen Urteils in jedem späteren Verfahren über den gleichen Streitgegenstand unter denselben Parteien verstanden (vgl. BGE 142 III 210 E. 2, 139 III 126 E. 3.1).

E. 2.4.1

Gemäss der zivilprozessrechtlichen Rechtsprechung bedeutet die materielle Rechtskraft in positiver Hinsicht, dass das Gericht in einem späteren Prozess an alles, was im Urteilsdispositiv des früheren Prozesses festgestellt wurde, gebunden ist (sog. Präjudizialitäts- oder Bindungswirkung; BGE 145 III 143 E. 5.1). In negativer Hinsicht verbietet die materielle Rechtskraft grundsätzlich jedem späteren Gericht, auf eine Klage einzutreten, deren Streitgegenstand mit dem rechtskräftig beurteilten («res iudicata», d.h. abgeurteilte Sache) identisch ist (vgl. BGE 139 III 126 E. 3.1, 121 III 474 E. 2). Dies trifft zu, falls der Anspruch dem Gericht aus demselben Entstehungsgrund und gestützt auf denselben Sachverhalt erneut zur Beurteilung unterbreitet wird und sich wieder die gleichen Parteien gegenüberstehen (BGE 144 I 11 E. 4.2, 139 II 404 E. 8.2, 139 III 126 E. 3.2.3). Im Verwaltungsverfahren gilt der Grundsatz der materiellen Rechtskraft gleichermassen, allerdings nur für Rechtsmittelentscheide. Nach diesem Grundsatz darf eine Verwaltungsbehörde bei einer bereits gerichtlich beurteilten Streitsache grundsätzlich keine neue Verfügung erlassen (Urteile des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 4.2.4.1; B-4598/2012 vom 11. März 2013 E. 5.1 ff.).

E. 2.4.2

Grundsätzlich erwächst der Entscheid in jener Form in Rechtskraft, wie er im Urteilsdispositiv zum Ausdruck kommt, doch ergibt sich dessen Tragweite vielfach erst aus den Urteilserwägungen. Im Übrigen haben die tatsächlichen Feststellungen und die rechtlichen Erwägungen eines Entscheides aber in einer anderen Streitsache keine bindende Wirkung. Die materielle Rechtskraft der Entscheidung wird objektiv begrenzt durch den Streitgegenstand (BGE 123 III 16 E. 2a, 121 III 474 E. 4a; Urteil des BVGer A-3008/2015 vom 6. November 2015 E. 1.5.2).

E. 2.4.3

Ausserhalb der zeitlichen Grenzen der materiellen Rechtskraft liegen nach der zivilprozessrechtlichen Rechtsprechung rechtsbegründende oder rechtsverändernde Tatsachen, die im früheren Prozess nicht zu beurteilen waren, also neue erhebliche Tatsachen, die seit dem ersten Urteil eingetreten sind und den Anspruch in der nunmehr eingeklagten Form erst entstehen liessen. Die materielle Rechtskraft erfordert Identität des Streitgegenstandes, welche nicht gegeben ist, wenn neue erhebliche Tatsachen geltend gemacht werden, die seit dem Urteil eingetreten sind (BGE 140 III 278 E. 3.3, 139 III 126 E. 3.2.1 und E. 4.1, 125 III 241 E. 1d, je mit weiteren Hinweisen). Auch für das Verwaltungsverfahren wird davon ausgegangen, dass der Grundsatz der «res iudicata»-Wirkung bei nachfolgender Veränderung der Tatsachen- oder Rechtslage nicht mehr gelte. Selbst wenn über den Gegenstand bereits ein Beschwerdeentscheid ergangen ist, kann die erstinstanzliche Behörde neu verfügen, wenn ein Dauersachverhalt infrage steht und sich die tatsächlichen Verhältnisse oder die materielle Rechtslage wesentlich verändert haben (vgl. Urteile des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 4.2.4.1; A-681/2009 vom 16. März 2010 E. 3.4; B-4598/2012 vom 11. März 2013 E. 5.1 ff.; E-6114/2011 vom 18. Januar 2012 E. 2.2.1 und D-3307/2012 vom 29. Juni 2012; Entscheid des Bundesrates vom 6. Dezember 1999, in: VPB 64.43 E. 2.2 mit Hinweisen; ebenso Friz Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. 1983, S. 324; Kölz/Häner/Bertschi, a.a.O., Rz. 742; Häfelin/Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 1261, letzter Satz; Rhinow et al., a.a.O., Rz. 2054). In einer verwaltungsrechtlichen Streitsache hat auch das Bundesgericht festgehalten, bei Dauersachverhalten stehe die materielle

Rechtskraft einer Verfügung einem neuen Gesuch nicht zwingend entgegen. Die Verwaltungsbehörde sei etwa dann verpflichtet, auf ein neues Gesuch einzutreten, wenn die Umstände sich seit dem ersten Entscheid wesentlich geändert haben (Urteil des BGer 2C_387/2013 vom 17. Januar 2014 E. 3.1). Im konkreten Anwendungsfall des vorgenannten Urteils war die Parteistellung einer Versicherungsgesellschaft in einem Verfahren um Entlassung einer Rückversicherung aus der Versicherungsaufsicht bereits mit einem höchstrichterlichen Urteil verneint worden und wurde erneut Gegenstand eines Verfahrens bis vor Bundesgericht. Das Bundesgericht prüfte unter dem Aspekt der materiellen Rechtskraft des früheren Urteils, ob die Versicherungsgesellschaft mit ihrem erneuten Gesuch um Gewährung der Parteistellung etwas vorbringt, was zu einer rechtserheblichen Änderung der Sach- oder Rechtslage führen würde. Es kam zum Schluss, dass die Argumente der Beschwerdeführerin bereits im früher ergangenen Entscheid berücksichtigt worden seien und sie nichts vorbringe, was zu einer rechtserheblichen Änderung der Sach- oder Rechtslage führen würde (vgl. Urteil des BGer 2C_387/2013 vom 17. Januar 2014 E. 3.1 ff., insbes. E. 3.4).

E. 3

Im Folgenden gilt es in einem ersten Schritt zu prüfen, ob es der Vorinstanz im vorliegenden Fall gestattet war, die Parteistellung der Beschwerdeführerin überhaupt in Frage zu stellen und diesbezüglich eine neue Verfügung zu erlassen (E. 3.1). Bejahendenfalls wird zu untersuchen sein, ob die Vorinstanz der Beschwerdeführerin die Parteistellung zu Recht aberkannt hat (E. 3.2 f.).

E. 3.1

Das Bundesverwaltungsgericht hat sich im Zusammenhang mit Amtshilfeverfahren, welche auf dem hier relevanten Ersuchen der DGFP vom 11. Mai 2016 basieren, bereits einmal mit der Frage der Parteistellung der Beschwerdeführerin als Informationsinhaberin befasst und diese mit Urteil A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 bejaht (vgl. vorne Sachverhalt Bst. C).

E. 3.1.1

Die Beschwerdeführerin macht geltend, die Parteistellung sei ihr mit dem erwähnten Urteil für sämtliche Einzelverfahren gestützt auf das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 erteilt worden. Es handle sich dabei um eine «res iudicata». Folglich sei ein Zurückkommen auf diesen formell rechtskräftigen Entscheid bzw. ein nachträglicher «Entzug» der Parteistellung nicht möglich und daher die angefochtene Verfügung nichtig. Es stellt sich daher vorab die Frage, inwiefern unter dem Aspekt der materiellen Rechtskraft des Urteils A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 überhaupt Spielraum für einen neuen Entscheid der Vorinstanz über die Parteistellung der Beschwerdeführerin verbleibt.

E. 3.1.2

Unter materieller Rechtskraft wird die Massgeblichkeit eines formell rechtskräftigen Urteils in jedem späteren Verfahren betreffend den gleichen Streitgegenstand unter denselben Parteien verstanden. In negativer Hinsicht verbietet die materielle Rechtskraft jeder Behörde, eine Verfügung zu erlassen, deren Streitgegenstand mit dem rechtskräftig beurteilten («res iudicata», d.h. abgeurteilte Sache) identisch ist (E. 2.4.1). Hat sich jedoch die Sach- oder Rechtslage seit dem ersten Urteil erheblich verändert, so steht einem neuen Entscheid die Wirkung der materiellen Rechtskraft nicht entgegen. Ist im Zusammenhang mit einem Dauersachverhalt bereits ein Beschwerdeentscheid ergangen, kann die erstinstanzliche Behörde neu verfügen, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse oder die

materielle Rechtslage wesentlich verändert haben (E. 2.4.3). Gerade bei der Parteistellung muss es möglich sein, eine neue Verfügung zu erlassen, wenn sich die Verhältnisse wesentlich verändert haben. Die Parteistellung kann nämlich im Verlauf eines Verfahrens dahinfallen, wenn die Voraussetzungen nicht mehr gegeben sind (vgl. E. 2.2). Vor dem Hintergrund, dass das Bundesverwaltungsgericht die Parteistellung der Beschwerdeführerin im vorliegenden durch das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 angestossenen Verfahren bzw. sämtlicher darauf basierender Einzelverfahren mit Urteil vom 25. Oktober 2016 bejaht hat, ist zu prüfen, ob seit Erlass dieses Urteils neue rechtserhebliche Umstände eingetreten sind, welche es der ESTV trotz dieses materiell rechtskräftigen Urteils erlauben, eine neue Verfügung über die Parteistellung zu erlassen.

E. 3.1.3

Mit Gewährung der Parteistellung am 25. Oktober 2016 erhielt die Beschwerdeführerin Gelegenheit, ihre Parteirechte wahrzunehmen. So erhielt sie zunächst Parteistellung im Verfahren vor der ESTV, namentlich wurde ihr in der Folge Akteneinsicht in das Amtshilfeersuchen gewährt. Zudem holte die ESTV - veranlasst durch die Beschwerdeführerin - eine Zusicherung Frankreichs hinsichtlich der Einhaltung des Spezialitätsprinzips ein (Sachverhalt Bst. C und E). Mit Blick auf die gestützt auf das vorliegende Amtshilfeersuchen ausgelösten über 40'000 Einzelverfahren und die durch das vorliegende Ersuchen umstrittenen Rechtsfragen entschied sich die ESTV für eine zeitliche Staffelung des weiteren Vorgehens. Aus prozessökonomischen Überlegungen erliess sie zunächst acht Schlussverfügungen, wobei sie - neben den jeweils betroffenen Personen - auch der Beschwerdeführerin das rechtliche Gehör gewährte (Sachverhalt Bst. F und G). Die Beschwerde der UBS gegen die erwähnten acht Schlussverfügungen hiess das Bundesverwaltungsgericht mit (Pilot)-Urteil A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 gut (Sachverhalt Bst. H). Dagegen führte die ESTV erfolgreich Beschwerde beim Bundesgericht und die Beschwerdeführerin konnte an diesem Verfahren als Beschwerdegegnerin teilnehmen und ihren Standpunkt vertreten. Mit Urteil 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 qualifizierte das Bundesgericht das «Listenersuchen» Frankreichs als zulässig und bestätigte die gestützt darauf beabsichtigte Amtshilfeleistung an die französische Behörde als rechtmässig (Sachverhalt Bst. I).

E. 3.1.4

Im Zeitraum seit Erlass des Urteils A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 bis zum Erlass der hier angefochtenen Verfügung hat die Beschwerdeführerin ein Gerichtsverfahren durch sämtliche Instanzen durchlaufen und hatte dabei Gelegenheit, ihre Einwände gegen die durch das Ersuchen vom 11. Mai 2016 ausgelösten Amtshilfeverfahren vollumfänglich gerichtlich überprüfen zu lassen. Der Umstand, dass mit der Beschwerdeführerin als Partei ein Pilotverfahren bis vor Bundesgericht geführt wurde, welches mit einem Sachurteil abgeschlossen wurde, stellt für die Frage der Parteistellung einen neuen und rechtserheblichen Sachumstand dar. Einer Neubeurteilung der Parteistellung durch die ESTV kann daher die materielle Rechtskraft des Urteils A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 nicht entgegengehalten werden. Es ist somit nicht zu beanstanden, dass die ESTV über die Frage der Parteistellung erneut verfügt hat, zumal die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis und daraus folgend der Parteistellung (vgl. E. 2.1) jeweils auch im Zeitpunkt des neuen Entscheids (hier bei Erlass der Schlussverfügungen in sämtlichen Einzelverfahren) gegeben sein müssten (vgl. E. 2.2 in fine). Entsprechend ist der Antrag, die Verfügung der ESTV sei als nichtig zu erklären, abzuweisen.

E. 3.2

Im nächsten Schritt ist zu prüfen, ob die Vorinstanz der Beschwerdeführerin die Parteistellung zu Recht aberkannt hat. Sie begründet ihren Entscheid im Wesentlichen damit, dass die Beschwerdeführerin nicht mehr im selben Mass betroffen sei, wie dies noch im Zeitpunkt des Erlasses des Urteils A-4974/2016, also am 25. Oktober 2016, der Fall gewesen sei.

E. 3.2.1

Die Parteistellung (die sich nach der Beschwerdelegitimation richtet, vgl. E. 2.1) bedingt, dass die Partei neben der spezifischen Beziehungsnähe zur Streitsache auch einen praktischen Nutzen aus einer allfälligen Aufhebung oder Änderung des betreffenden Entscheids ziehen können muss, d.h. ihre Situation muss durch den Ausgang des Verfahrens in relevanter Weise beeinflusst werden können. Das schutzwürdige Interesse besteht im Umstand, einen materiellen oder ideellen Nachteil zu vermeiden, den der betreffende Entscheid (hier: die noch nicht rechtskräftig beurteilten Schlussverfügungen) mit sich bringen würde. Das schutzwürdige Interesse muss im Urteilszeitpunkt noch vorliegen (E. 2.2). Im vorliegenden Fall drängt sich die Frage auf, ob mit Blick auf das höchstrichterliche Urteil 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 noch von einem schutzwürdigen Interesse der Beschwerdeführerin an der Verfahrensteilnahme auszugehen ist.

E. 3.2.2

Das Bundesgericht hat das vorliegende Ersuchen Frankreichs, welches gemäss höchstrichterlicher Auffassung eine Sammlung von Einzelersuchen darstellt und als Listenersuchen bezeichnet wird (Urteil 2C_653/2018 E. 4.3 ff.), als zulässig und die gestützt darauf beabsichtigte Lieferung von Kundendaten an Frankreich als rechtmässig qualifiziert (Urteil 2C_653/2018 E. 6.3). Ausführlich hat sich das oberste Gericht sodann mit der Befürchtung der UBS (welche sie auch vorliegend als Hauptargument für die weiterbestehende Parteistellung vorbringt) auseinandergesetzt, wonach die Amtshilfedaten im gegen sie geführten Strafverfahren verwendet würden. Das Gericht erachtete die Zweifel an der Einhaltung des Spezialitätsprinzips aufgrund der erfolgten Zusicherungen Frankreichs als unbegründet (Urteil 2C_653/2018 E. 7, insbesondere E. 7.9). Damit erscheinen sämtliche wesentlichen, die UBS betreffenden Fragen im Zusammenhang mit der strittigen Amtshilfeleistung höchstrichterlich geklärt. Aufgrund der materiellen Rechtskraft des letztinstanzlichen Urteils des Bundesgerichts vom 26. Juli 2019 ist das Bundesverwaltungsgericht an alles gebunden, was im Urteilsdispositiv - dessen Tragweite sich aus den Erwägungen ergibt - festgestellt wurde (E. 2.4.1 f.). Dies gilt in sämtlichen durch das Ersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 veranlassten, durch die UBS geführten, Einzelverfahren. Daraus folgt, dass für das Bundesverwaltungsgericht (wie auch für das Bundesgericht) in künftigen Verfahren kein Raum besteht, in Abweichung vom bundesgerichtlichen Urteil, die Amtshilfe gestützt auf das Ersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 zu verweigern. Somit wären auch künftige Beschwerden der UBS gegen weitere Schlussverfügungen, von denen jeweils verschiedene Personen direkt betroffen sind, in dieser Sache nicht gutzuheissen (das Ganze gilt unter Vorbehalt von geänderten Verhältnissen, dazu sogleich E. 3.3). Weil insofern der Verfahrensausgang nicht mehr offen ist, ist auch nicht ersichtlich, inwiefern die UBS selbst mit einer weiteren Verfahrensteilnahme allfällige ihr drohende Nachteile abwenden könnte. Vielmehr kommt die fortgesetzte Verfahrensteilnahme einem prozessualen Leerlauf gleich und birgt die Gefahr erheblicher Verfahrensverzögerungen. Letzteres erscheint mit Blick auf die bereits

langwierige Prozessgeschichte und die internationale Verpflichtung der Schweiz zur Gewährleistung eines wirksamen Informationsaustauschs als nicht mehr vertretbar. Mit Blick auf die Bindungswirkung des bundesgerichtlichen Urteils 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 und den dadurch vorbestimmten Verfahrensausgang in künftigen, durch die UBS geführten Beschwerdeverfahren betreffend das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016 erweist sich damit das Interesse der UBS an einer weiteren Verfahrensteilnahme als nicht (mehr) schutzwürdig. Da die Beschwerdeführerin ihre Situation durch eine gewährte Parteistellung nicht mehr positiv beeinflussen kann, sind die Voraussetzungen des aktuellen praktischen Interesses (E. 2.2 und 3.2.1) nicht erfüllt.

E. 3.3

Eine andere Beurteilung hinsichtlich des schutzwürdigen Interesses könnte sich im vorliegenden Fall einzig aus einer Begrenzung der materiellen Rechtskraftwirkung des bundesgerichtlichen Urteils 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 aufgrund neuer erheblicher Tatsachen ergeben (E. 2.4.3). Die Beschwerdeführerin bringt denn auch sinngemäss vor, das Bundesgericht habe die Frage der Einhaltung des Spezialitätsprinzips nicht abschliessend geklärt. Zwischenzeitlich zeige das Urteil des im Strafverfahren gegen die UBS zuständigen französischen Gerichts vom 20. Februar 2019 (Jugement correctionnel du Cour D'Appel de Paris, N° [...]; Beschwerdebeilage 4), welches vom Bundesgericht nicht berücksichtigt worden sei, klar, dass die französischen Behörden - entgegen aller Zusicherungen - Amtshilfedaten im Strafverfahren gegen die UBS verwendet und gegen das Spezialitätsprinzip verstossen hätten. Die Beschwerdeführerin befürchtet nun, dass die französische Steuerbehörde (als Zivilpartei) wiederum versuchen werde, die übermittelten Kundendaten als Beweis ins Berufungsverfahren einzuführen. Es sei nicht ausgeschlossen, dass das französische Berufungsgericht dies (anders als der Cour d'Appel) zulassen könnte (Beschwerde, Rz. 13.3).

E. 3.3.1

Aufgrund des sog. Novenverbots hat sich das Bundesgericht bei seiner Entscheidung mit dem Urteil des französischen Gerichts vom 20. Februar 2019 nicht eingehend befasst (vgl. Urteil 2C_653/2018 E. 7.8.2, wo aber zumindest darauf hingewiesen wird, dass das französische Gericht Beweismittel, die nicht im Einklang mit Art. 28 DBA CH-FR standen, nicht zugelassen habe). Es ist daher auf die Relevanz dieses Urteils für die auf dem Ersuchen basierenden Einzelverfahren bzw. auf die Beurteilung des Spezialitätsprinzips näher einzugehen.

E. 3.3.2

Das Tribunal de Grand Instance de Paris hielt fest, dass amtshilfeweise von der Schweiz übermittelte Daten in die Strafuntersuchung gegen die UBS zumindest teilweise eingeflossen sind. Das französische Gericht hat dieses Vorgehen als nach internationalem Recht unzulässig qualifiziert und die entsprechenden Daten aus den Akten gewiesen (Urteil, S. 66). Gemäss dem französischen Urteil handelt es sich bei den in die Strafuntersuchung gegen die UBS eingeführten Amtshilfedaten um solche, die im Jahr 2015 von der Schweiz übermittelt wurden («Sur les pièces obtenues auprès des autorités suisses par la DGFIP le 24/07/2015» [Urteil, S. 40]).

E. 3.3.3

Wie die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde ausführlich und korrekt darlegt, war die Einhaltung des Spezialitätsprinzips in der bisherigen Prozessgeschichte eines der strittigsten

Kernthemen. Die ESTV hat auf die diesbezüglichen, früh geäusserten Befürchtungen der UBS mit der Einholung von Zusicherungen Frankreichs reagiert. Diese Zusicherungen erfolgten am 11. Juli 2017 (Sachverhalt Bst. E). Dieses vorinstanzliche Vorgehen zeigt, dass die ESTV die Zweifel der UBS ernst nahm und für begründet hielt und sich für künftige Amtshilfeleistungen absichern wollte. Insofern ist die Bedeutung des französischen Urteils vom 20. Februar 2019 für das vorliegende Verfahren zu relativieren. Das Urteil bringt keine neuen, vorher unbekanntem Sachverhaltsumstände ans Licht, stand die rechtswidrige Verwendung von amtshilfeweise übermittelten Daten durch Frankreich doch bereits früher im Raum. Neu ist, dass dieses Verhalten der französischen Steuerbehörden gerichtlich festgestellt und als unzulässig qualifiziert wurde. Das französische Urteil stellt zwar ein Beweismittel für eine rechtswidrige Verwendung von im Jahr 2015 amtshilfeweise übermittelten Daten aus der Schweiz dar. Es liefert jedoch keine neuen, konkreten Hinweise dafür, dass die französischen Steuerbehörden Daten, welche gestützt auf das vorliegende Amtshilfeersuchen vom 11. Mai 2016 übermittelt werden, im Zusammenhang mit dem Strafverfahren gegen die UBS den Strafverfolgungsbehörden weiterleiten wird. Ebenso wenig bestehen Anhaltspunkte dafür, dass sie diese «als Zivilpartei» im Strafverfahren selbst einbringen wird, wie die Beschwerdeführerin immer wieder hervorhebt. Es ist daher nicht ersichtlich, inwiefern durch die Angaben im französischen Urteil die Glaubwürdigkeit der Zusicherungen Frankreichs vom 11. Juli 2017, welche sich klar auf zukünftige Amtshilfeleistungen bezieht, untergraben werden könnte. Schon das Bundesgericht hielt - im Wissen um die Möglichkeit einer früheren Verwendung von Amtshilfedaten im Strafverfahren - fest (Urteil 2C_653/2018 E. 7.9): «Im Lichte der Zusicherungen in der Verständigungslösung vom 11. Juli 2017 und im Schreiben der DGFP vom selben Tage, die das Bundesgericht zur Kenntnis nimmt, ergeben sich keine konkreten Anhaltspunkte, die darauf schliessen liessen, dass Frankreich beabsichtigte, das Spezialitätsprinzip oder die Geheimhaltungspflicht gemäss Art. 28 Abs. 2 DBA CH-FR zu verletzen». An der Gültigkeit dieser Aussage vermögen die Feststellungen im französischen Urteil nichts zu ändern.

E. 3.3.4

Nach dem Gesagten ergibt sich aus dem bisher nicht berücksichtigten französischen Urteil vom 20. Februar 2019 keine Änderung der Sachlage, welche geeignet wäre, in der Sache, namentlich betreffend Beurteilung der Einhaltung des Spezialitätsprinzips, ein anderes Ergebnis herbeizuführen (vgl. E. 2.4.3). Es liegt also keine erhebliche neue Tatsache vor, welche die Wirkung der materiellen Rechtskraft des Urteils des Bundesgerichts 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 begrenzt.

E. 3.3.5

Die Beschwerdeführerin erwähnt als zweite neue Entwicklung die Zusicherung der französischen Behörde vom 2. Januar 2020. Ihrer Ansicht nach erfasse diese Zusicherung einzig die Weitergabe von Informationen an die Strafbehörden, nicht aber die direkte Verwendung der Daten durch die DGFP als Zivilpartei im Strafverfahren. Die Beschwerdeführerin schliesst daraus, dass die DGFP auch in Zukunft beabsichtige, aus dem Amtshilfeverfahren stammende Informationen im Strafverfahren zu verwenden (Beschwerde, Rz. 19 ff., 49; Replik Rz. 11 f.). Sie begründet ihr Bestehen auf der Parteistellung wiederholt und im Wesentlichen damit, dass sie sicherstellen wolle, dass das Urteil des Bundesgerichts vollständig umgesetzt wird und die DGFP eine neue Zusicherung abgibt, wonach sie das Spezialitätsprinzip einhalten wird (Beschwerde Rz. 22, 51, 68;

Replik Rz. 9 und 20, wonach dies sogar der «einzige» Zweck sei). Das Bundesgericht hat bereits die früheren Zusicherungen Frankreichs vom 11. Juli 2017 als rechtsgenügend qualifiziert, weshalb es von der Einhaltung des Spezialitätsprinzips durch die französische Behörde ausgegangen ist. An dieser Beurteilung vermag sodann - wie erwähnt - auch das französische Urteil vom 20. Februar 2019 nichts zu ändern (E. 3.3.4). Weil nach dem Gesagten bereits genügende Zusicherungen vorliegen, ist nicht ersichtlich, inwiefern die Beschwerdeführerin aus einer weiteren Zusicherung etwas zu ihren Gunsten ableiten könnte. Sodann gibt auch der relevante Wortlaut der Zusicherung vom 7. Januar 2020 «[...] je peux vous assurer, par la présente, qu'aucune transmission de renseignements reçus de vos services n'aura lieu en faveur des autorités en charge de la procédure pénale pendant en France contre la banque UBS [...] » zu keinen Zweifeln an der Einhaltung des Spezialitätsprinzips Anlass. Namentlich lässt sich daraus nicht folgern, die DGFP beabsichtige, amtshilfweise übermittelte Informationen in ihrer Rolle als Zivilpartei in das Strafverfahren einzubringen. Damit liegt auch mit Blick auf die Zusicherung vom 2. Januar 2020 kein erheblicher neuer Sachumstand vor, der es rechtfertigen könnte, die Parteistellung der Beschwerdeführerin weiterhin zu bejahen.

E. 3.4

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die vorinstanzliche Verfügung verletzte den verfassungsrechtlich statuierten Grundsatz von Treu und Glauben. Die Vorinstanz habe das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016, mit welchem der Beschwerdeführerin die Parteistellung gewährt worden sei, nicht angefochten. Weiter sei die Vorinstanz selbst noch bis im Januar 2020 von ihrer Parteistellung ausgegangen, was sich darin zeige, dass sie die Beschwerdeführerin um Zustimmung zur Informationsübermittlung ersucht habe. Erst als sich die Beschwerdeführerin wegen der mangelhaften neuen Zusicherung der französischen Behörde der Informationsübermittlung widersetzte, habe die Vorinstanz ihr die Parteistellung entzogen. Damit habe sich die Vorinstanz widersprüchlich und rechtsmissbräuchlich verhalten. Wie in den vorangegangenen Erwägungen dargelegt, durfte die Vorinstanz aufgrund einer wesentlichen Veränderung der Verhältnisse die Parteistellung der Beschwerdeführerin einer erneuten Prüfung unterziehen (vorne E. 3.1). Dass sie dies nicht unmittelbar nach dem Entscheid des Bundesgerichts getan hat (die schriftliche Urteilsbegründung lag im Verlauf des Dezember 2019 vor), lässt das Verhalten der Vorinstanz nicht widersprüchlich oder rechtsmissbräuchlich erscheinen. Der Umstand, dass die Vorinstanz auf Wunsch der Beschwerdeführerin eine weitere Zusicherung eingeholt und um ihre Zustimmung zur Informationsübermittlung ersucht hat, ist aus prozessökonomischen Gründen nachvollziehbar und lag letztlich auch im Interesse der Beschwerdeführerin. Eine Verletzung von Treu und Glauben durch die Vorinstanz ist nicht erkennbar.

E. 3.5

Nach dem Gesagten fehlt es an einem schutzwürdigen Interesse der Beschwerdeführerin zur Anfechtung allfälliger weiterer Schlussverfügungen in Einzelverfahren gestützt auf das Amtshilfeersuchen Frankreichs vom 11. Mai 2016. Es ist daher nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz der Beschwerdeführerin die mit der Beschwerdelegitimation verknüpfte Parteistellung im vorinstanzlichen Verfahren - wenn auch mit einer teilweise etwas anderen Begründung (E. 1.4) - aberkannt hat. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

E. 4.1

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die auf Fr. 5'000.-- festgesetzt werden, der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Dieser Betrag ist dem in derselben Höhe geleisteten Kostenvorschuss zu entnehmen.

E. 4.2

Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario; Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario; Art. 7 Abs. 3 VGKE).

E. 5

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) 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. (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.