



## **Urteil vom 18. Februar 2022**

---

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),  
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,  
Richter Keita Mutombo,  
Gerichtsschreiber Matthias Gartenmann.

---

Parteien

**B.**\_\_\_\_\_,  
vertreten durch  
Dr. Natalie Peter, Rechtsanwältin,  
Blum & Grob Rechtsanwälte AG,  
Beschwerdeführer,

gegen

**Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,**  
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,  
Vorinstanz.

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-NL).

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

Mit Datum vom 26. November 2020 reichte der Belastingdienst der Niederlande (nachfolgend: BD) gestützt auf das Abkommen 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 0.672.963.61, nachfolgend: DBA CH-NL) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) ein Amtshilfegesuch ein.

**B.**

Im Ersuchen wird um Informationen betreffend A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person) gebeten. Als Informationsinhaberin wird die Bank C.\_\_\_\_\_ AG (nachfolgend: Bank 1) genannt. Als betroffene Steuerarten und Steuerjahre werden die Einkommenssteuern im Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis zum 31. Dezember 2019 angegeben. Der BD möchte unter anderem die Herkunft einer Einzahlung erfahren und ob es allfällige weitere, auf den Namen der betroffenen Person lautende Konten gebe.

Der BD führte im Gesuch an, dass in der Antwort auf ein vorheriges Ersuchen vom 7. Mai 2018 eine Zahlung mit einem Check über Fr. 1'258'100.- vom 17. Mai 2011 ersichtlich sei. Die betroffene Person weigere sich trotz wiederholter Aufforderungen durch die niederländische Finanzverwaltung nach wie vor, Auskünfte über die Herkunft zu erteilen. Die Herkunft des Betrags sei nicht deutlich. Für die niederländische Steuerverwaltung sei es wichtig, dass die Herkunft der Einzahlung in Erfahrung gebracht werde. Es sei unklar, ob es ein vorheriges bzw. ein anderes Bankkonto auf den Namen der betroffenen Person gäbe bzw. ob das Geld von einer natürlichen Person, einer juristischen Person (wie Trust, Anstalt, Foundation, Gesellschaft) oder einer Behörde (zum Beispiel einer Versicherungsgesellschaft) stamme. Wenn das Geld von einer anderen Person bzw. Einrichtung herkomme, liege möglicherweise eine Schenkung oder Ablösung vor. Die Informationen würden für eine richtige Steuererhebung ersucht.

Im Amtshilfeersuchen bestätigt der BD, dass er alle Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft hat und bereit sowie in der Lage ist, solche Informationen in vergleichbaren Fällen zu beschaffen und weiterzuleiten.

**C.**

Am 2. Dezember 2020 erliess die ESTV gegenüber der Bank 1 eine Edititionsverfügung und bat diese, die im Ausland ansässige betroffene Person

über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren und aufzufordern, eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen.

**D.**

Am 17. Dezember 2020 und am 21. Dezember 2020 kam die Bank 1 der Aufforderung zur Aktenedition nach und teilte mit, dass die auftraggebende Bank eine Drittbank, die Bank D. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: Bank 2), sei.

**E.**

Am 4. Januar 2021 erliess die ESTV gegenüber der genannten Bank 2 eine Editionsverfügung.

**F.**

Mit Schreiben von 6. Januar 2021 legte die Bank 2 auf entsprechende Editionsverfügung der ESTV dar, beim fraglichen Check handle es sich um einen sog. «Fremdbankencheck», welcher von ihr bei der Bank 1 bestellt worden sei. Der Check sei bei ihrer Bank (d.h. Bank 2) ab einem Konto, lautend auf B. \_\_\_\_\_, gezogen worden. Im Weiteren führte die Bank 2 aus, aufgrund fehlender aktueller Kontodaten habe sie den Kontoinhaber über das Amtshilfeverfahren nicht informieren können.

**G.**

Mit Eingabe vom 23. Februar 2021 teilte B. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: beschwerdeberechtigte Person) der ESTV mit, er habe von der betroffenen Person erfahren, dass er in den Unterlagen, welche im Amtshilfeverfahren übermittelt werden sollen, ebenfalls aufgeführt sei. Die beschwerdeberechtigte Person ersuchte um Akteneinsicht und das Recht auf Stellungnahme.

**H.**

Am 3. März 2021 hat die ESTV der beschwerdeberechtigten Person Akteneinsicht gewährt.

**I.**

Mit dem Schreiben vom 29. März 2021 reichte die beschwerdeberechtigte Person zum Amtshilfeersuchen eine Stellungnahme ein und legte dar, dass sie der Amtshilfe nicht zustimme.

**J.**

Am 12. April 2021 erging die Schlussverfügung der ESTV. Mit dieser wurde verfügt, dass Amtshilfe geleistet werde (Dispositiv-Ziff. 1). In Dispositiv-Ziff. 2 wurden die Informationen genannt, welche an die ersuchende Be-

hörde übermittelt werden sollen. Dazu gehört insbesondere die Information, dass das Geld von der Kontobeziehung der beschwerdeberechtigten Person bei der Bank 2 stamme unter Beilage der relevanten Dokumente. In Dispositiv-Ziff. 3 wurde im Wesentlichen der Antrag auf Schwärzung des Namens der beschwerdeberechtigten Person sowie weiterer Angaben zu ihrer Person abgewiesen.

In der Dispositiv-Ziff. 4 wurde ausgeführt, dass die unter Dispositiv-Ziff. 2 genannten Informationen im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen die betroffene Person und nur für den im Ersuchen genannten Sachverhalt verwertet werden dürfen und die erhaltenen Informationen, wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts beschafften Informationen, geheim zu halten sind und nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 26 DBA CH-NL genannten Steuern befasst sind und diese Personen oder Behörden die Informationen nur für diese Zwecke verwenden dürfen.

#### **K.**

Gegen diese Schlussverfügung erhob die beschwerdeberechtigte Person (nachfolgend auch: Beschwerdeführer) am 12. Mai 2021 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt die Aufhebung der Schlussverfügung der ESTV vom 12. April 2021 und die Verweigerung der Amtshilfe. Eventualiter soll dem BD lediglich der Rechtsgrund der streitgegenständlichen Transaktion («Abgeltung scheidungsrechtlicher Zahlung») übermittelt werden, ohne Angaben zur Person des Beschwerdeführers. Subeventualiter seien dem BD die Unterlagen gemäss Ersuchen zu überliefern, jedoch der Name des Beschwerdeführers sowie sämtliche Angaben zu seiner Person oder seinen finanziellen Belangen einschliesslich Kontonummern zu schwärzen. Subsubeventualiter sei die Beschränkung der Verwertung der übermittelten Informationen gemäss Dispositiv-Ziff. 4 der Schlussverfügung vom 12. April 2021 mit «ausschliesslich in Steuerstrafsachen» zu ergänzen. Die Kosten- und Entschädigungsfolgen seien zu Lasten der ESTV zu sprechen.

#### **L.**

Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 25. Juni 2021 die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

*Auf die weiteren Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – sofern entscheidungswesentlich – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.*

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

### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des BD gestützt auf das DBA CH-NL zu Grunde (vgl. Sachverhalt Bst. A). Dieses Abkommen wurde am 26. Februar 2010 unterzeichnet und trat am 9. November 2011 in Kraft. Seine Bestimmungen finden gemäss Art. 29 Abs. 1 DBA CH-NL auf die Steuerjahre und Steuerperioden Anwendung, die am oder nach dem 1. Januar 2012 beginnen.

Zu beachten ist die Sonderregelung in Art. 29 Abs. 2 DBA CH-NL, wonach Art. 26 DBA CH-NL sowie Paragraph XVII des Protokolls zum Abkommen auf Ersuchen anwendbar sind, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens vom 9. November 2011 gestellt werden und Informationen betreffen, die sich auf einen Zeitraum beziehen, der am oder nach dem 1. März 2010 beginnt.

Diese rückwirkende Anwendung neuer Amtshilfebestimmungen auf zurückliegende Steuerperioden ist gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung zulässig, da nach dem Bundesgericht Amtshilfebestimmungen verfahrensrechtlicher Natur und damit mit ihrem Inkrafttreten sofort anwendbar seien (BGE 143 II 628 E. 4.3; Urteil des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 1.1 mit weiteren Hinweisen).

Das vorliegende Amtshilfeersuchen ist am 26. November 2020 gestellt worden und betrifft die Einkommenssteuer im Zeitraum vom 1. Januar 2011 bis zum 31. Dezember 2019, weshalb die Anwendbarkeit des Abkommens sowie des Protokolls vorliegend gegeben ist (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 1.1).

**1.2** Soweit das DBA CH-NL keine abweichenden Bestimmungen enthält, richtet sich der Vollzug der Amtshilfe nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 und 2 StAhiG und Art. 24 StAhiG e contrario; zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des StAhiG siehe AS 2013 229; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 1.2 mit weiteren Hinweisen). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege (Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

**1.3** Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG; SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht 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 (s. 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.

**1.4** Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG; Art. 5 und Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

**1.5** Der Beschwerdeführer erfüllt als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und Person, dessen Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG). Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 5 StAhiG).

**1.6** Nach dem Gesagten ist auf die eingereichte Beschwerde einzutreten.

**1.7** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (vgl. Art. 49 Bst. a-c VwVG).

## **2.**

**2.1** Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber den Niederlanden ist Art. 26 DBA CH-NL, welcher im Wortlaut weitgehend Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen entspricht (vgl. Botschaft vom 25. August 2010 zur Genehmigung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Niederlanden, BBl 2010 5787, 5800 zu Art. 26; BGE 143 II 136 E. 5.1.1).

**2.2** Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4; 142 II 218 E. 3.3; 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil

des BVGer A-3095/2018 vom 29. Mai 2019 E. 2.5). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1; 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-3773/2018 vom 8. Februar 2019 E. 2.6 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteile des BVGer A-6201/2020 vom 11. Januar 2022 E. 2.3, A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5).

**2.3** Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit Sinn und Zweck der Amtshilfe, wie mit jenem der Rechtshilfe, nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.2.3). Daher ist gemäss Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht der strikte Beweis des Sachverhalts zu verlangen, doch muss diese hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.2.1; 139 II 404 E. 9.5).

Es liegt folglich an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteile des BVGer A-769/2017, A-776/2017, A-777/2017 vom 23. April 2019 E. 2.4.2 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2).

## **2.4**

**2.4.1** Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, die zur Durchführung des Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhobenen Steuern jeder Art und Bezeichnung voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht. Der Informationsaustausch ist weder durch den persönlichen Geltungsbereich von Art. 1 DBA CH-NL noch durch den sachlichen Geltungsbereich von Art. 2 DBA CH-NL eingeschränkt (vgl. Art. 26 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-NL).

**2.4.2** Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (BGE 143 II 185 E. 3.3.1; 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2).

**2.4.3** Die «voraussichtliche Erheblichkeit» von geforderten Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfegesuch ergeben (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-3773/2018 vom 8. Februar 2019 E. 2.5). Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden («fishing expedition») und die ersuchte Behörde müsste die Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu. Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfegesuch zu entnehmen sein muss, wobei im Einklang mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip vermutet wird, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt. Zum anderen sind nur solche Informationen zu übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (vgl. zum Ganzen statt vieler: Urteile des BVGer A-6928/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 3.2.1; A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 4.1).

**2.4.4** Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 144 II 206 E. 4.3; 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-2676/2017 vom 3. April 2019 E. 3.3.1). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3; 142 II 161 E. 2.1.1).

**2.4.5** Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (vgl. BGE 144 II 29 E. 4.2.2; 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteil des BGer 2C\_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6 und A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4). Vor diesem Hintergrund darf der

ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 3.2.2; 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteile des BVGer A-3095/2018 vom 29. Mai 2019 E. 2.3.2; A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2 und A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4).

## 2.5

**2.5.1** Art. 26 DBA CH-NL äussert sich nicht dazu, welche Anforderungen im Einzelnen an ein Amtshilfegesuch zu stellen sind. Hierzu führt aber das Protokoll zum DBA CH-NL in Paragraph XVII Bst. b aus, dass Einvernehmen darüber besteht, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 26 des Abkommens den Steuerbehörden des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu liefern haben:

- (i) die zur Identifikation der in eine Prüfung oder Untersuchung einbezogenen Person(en) nötigen Informationen, insbesondere bestehend aus dem Namen und, sofern verfügbar, der Adresse, der Kontonummer und weiteren Angaben, welche die Identifikation dieser Person erleichtern, wie Geburtsdatum, Zivilstand oder Steuernummer;
- (ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden;
- (iii) die Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Art und Form, in der der ersuchende Staat die Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;
- (iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden;
- (v) den Namen und, sofern bekannt, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.

Während Paragraph XVII Bst. b des Protokolls zum Abkommen wichtige verfahrenstechnische Anforderungen enthält, die «fishing expeditions» vermeiden sollen, sind die Unterabsätze (i) bis (v) so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern (Paragraph XVII Bst. c des Protokolls zum Abkommen).

**2.5.2** Die am 31. Oktober 2011 abgeschlossene und gleichentags in Kraft getretene Verständigungsvereinbarung über die Auslegung von Paragraph XVI Bst. b (heute: Paragraph XVII Bst. b.) des Protokolls zum Abkommen (AS 2012 4079), hält in ihrem 3. Absatz Folgendes fest (zum Zusammenspiel des DBA CH-NL inkl. Protokoll und der Verständigungsvereinbarung im Rahmen der Auslegung vgl. BGE 143 II 136 E. 5.2.1 f.):

«Diese Anforderungen sind daher so zu verstehen, dass einem Amtshilfegesuch entsprochen wird, wenn der ersuchende Staat, vorausgesetzt, es handelt sich nicht um eine «fishing expedition», zusätzlich zu den gemäss Paragraph XVII Bst. b Unterabsätze (ii)-(iv) des Protokolls verlangten Angaben:

- a) die in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogene Person identifiziert, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann; und
- b) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Informationsinhabers angibt.

Mit den Unterschriften von den beiden zuständigen Behörden ist diese Verständigungsvereinbarung ab dem Tag des Inkrafttretens des Abkommens anzuwenden.»

## 2.6

**2.6.1** Gemäss Paragraph XVII Bst. a des Protokolls zum Abkommen besteht Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung von Informationen ausgeschöpft hat (sog. Subsidiaritätsprinzip). Der ersuchende Staat muss seine innerstaatlichen Mittel mindestens soweit ausüben, dass er das Ermittlungsobjekt genügend präzisiert hat. Ansonsten ist die Gewährung von Amtshilfe nicht möglich (Urteile des BVGer A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 5.2 und 11; A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1).

Was unter den «üblichen Mitteln» zu verstehen ist, wird im DBA CH-NL nicht weiter definiert. Aus der Auslegung der fraglichen Bestimmung nach völkerrechtlichen Regeln ergibt sich, dass nicht das Ausschöpfen «sämtlicher» möglicher Mittel verlangt wird (vgl. dazu statt vieler: Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1). Vielmehr kann ein Mittel als nicht mehr «üblich» 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 (Urteil des BVGer A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.3.1). Das Subsidiaritätsprinzip dient denn auch vor allem dazu, den ersuchten Staat vor Überforderung zu schützen (vgl. HARALD SCHAUMBURG, in: Schaumburg [Hrsg.], Internationales Steuerrecht, 4. Aufl., Köln 2017, Rz. 22.80 S. 1273; MICHAEL ENGELSCHALK, in: Vogel/Lehner [Hrsg.], Doppelbesteuerungsabkommen, 6. Aufl., München 2015, Art. 26 Rz. 35).

Das Steueramtshilfegesetz kennt im Übrigen eine vergleichbare Regelung (Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG; CHARLOTTE SCHODER, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen, 2014, Art. 6 Rz. 61). Diese hat – wie auch die Abkommensbestimmung – gemäss Botschaft des Bundesrats vom 6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes primär das Ziel, «fishing expeditions» zu verhindern (BBI 2011 6193, S. 6206; vgl. zum Abkommen: Botschaft des Bundesrates vom 25. August 2010 zur Genehmigung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Niederlanden, BBI 2010 5787 S. 5802; Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1).

Dass es der ersuchenden Behörde möglich wäre, eine betroffene Person mittels Zwangsmassnahmen zur Herausgabe der Informationen aufzufordern, führt 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. Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 4.2.5).

**2.6.2** Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips besteht kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen, nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbundenen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liege ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. E. 2.2; BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteil des BGer 2C\_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.1; A-6037/2017 vom 8. Januar 2019 E. 2.7.2).

### **3.**

Im vorliegenden Verfahren gilt es zu prüfen, ob die Vorinstanz dem niederländischen Amtshilfeersuchen zurecht stattgegeben hat bzw. ob sich die angefochtene Schlussverfügung als bundesrechtskonform erweist.

**3.1** Der Beschwerdeführer macht zunächst eine Verletzung seines rechtlichen Gehörs geltend, weil ihn die Vorinstanz nicht gemäss Art. 14 Abs. 2 StAhiG über das Amtshilfeverfahren informiert habe. Der Beschwerdeführer verkennt, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung Art. 14 Abs. 2 StAhiG die ESTV nur dann dazu verpflichtet, Drittpersonen über das Amtshilfeverfahren zu informieren, wenn es «evident» ist, dass ihnen Parteistellung zukommt, was im Prinzip nicht der Fall ist (s. Urteil des BGer 2C\_1037/2019 vom 27. August 2020 E. 6.2 [nicht publiziert in BGE 147 II 116] mit Verweis auf Urteil des BGer

2C\_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2). Der Beschwerdeführer ist nicht als formell betroffene Person anzusehen (s. hierzu Urteil des BVGer A-4192/2020, A-4194/2020, A-4196/2020 vom 25. März 2021 E. 2.2.1), weshalb er – im Unterschied zur betroffenen Person – auch nicht per se bzw. automatisch zu benachrichtigen war. Entsprechend ist nicht zu beanstanden, dass die Vorinstanz den Beschwerdeführer über das vorliegende Amtshilfeverfahren nicht informiert hat (vgl. hierzu ausführlich BGE 146 I 172 E. 7.4 ff.), denn allein der Umstand, dass er im Ersuchen und in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erwähnt ist, führt nach dieser höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht zu einer Benachrichtigungspflicht über das Verfahren. Der Beschwerdeführer trägt denn auch nicht substantiiert vor, inwiefern er «evidenterweise» genügend betroffen gewesen ist und entsprechend hätte informiert werden müssen. Im Übrigen ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer Gelegenheit hatte, bei der Vorinstanz und nun vor Bundesverwaltungsgericht sich zur Sache zu äussern. In Anbetracht dieser Umstände, sieht das Gericht im vorliegenden Fall keine Gründe, von einer Verletzung des rechtlichen Gehörs auszugehen.

**3.2** Betreffend das Ersuchen des BD ist vorwegzunehmen, dass es konkrete Fragen beinhaltet, die sich auf eine identifizierte Person im Rahmen einer im ersuchenden Staat laufenden Untersuchung beziehen. Somit erfüllt das vorliegende zu beurteilende Amtshilfeersuchen des BD die formellen Voraussetzungen gemäss Protokoll zum DBA CH-NL in Paragraph XVII Bst. b (vgl. E. 2.5.1 f.). Das Ersuchen erweist sich diesbezüglich als hinreichend konkret. Entgegen den Behauptungen des Beschwerdeführers ist die Tatsache, dass dieser nur anhand einer Checkzahlung identifiziert wird, in Übereinstimmung mit der bundesverwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung nicht mit einer Informationsbeschaffung vergleichbar, deren Ziel es ist, die formalen Anforderungen eines Amtshilfeersuchens zu umgehen (s. Urteil des BVGer A-1342/2019 vom 2. September 2020 E. 7.3). Die Argumente des Beschwerdeführers, es handle sich im vorliegenden Fall um eine unzulässige «fishing expedition» und «eine Missachtung der formellen Anforderungen», überzeugen somit nicht.

### **3.3**

**3.3.1** Es ist grundsätzlich Sache des ersuchenden Staats zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind (s. E. 2.4.5). Der BD möchte mit dem Ersuchen insbesondere die Herkunft des Zahlungseingangs bei der betroffenen Person untersuchen und damit feststellen, ob die Einzahlung von einem anderen Konto der betroffenen Person oder von einer anderen Person stammt. Denn nach den Ausführungen des BD im Ersuchen könne bei der Einzahlung durch eine andere Person eine Schenkung, Ablösung oder Ähnliches vorliegen. Die vom BD im Zusammenhang mit der

Besteuerung der betroffenen Person ersuchten Informationen betreffend Herkunft der Einzahlung erscheinen damit vorliegend als geeignet, die Einkommensbesteuerung und damit die Steuersituation der betroffenen Person in den Niederlanden zu beeinflussen. Der im Ersuchen genannte Sachverhalt hängt überdies mit den verlangten Informationen sowie den ersuchten Dokumenten rechtsgenügend zusammen. Die ersuchten Informationen sind demnach dazu geeignet, im ausländischen Verfahren gegen die betroffene Person verwendet zu werden. Damit ist in casu – in Übereinstimmung mit den Erwägungen in der Schlussverfügung der Vorinstanz – die voraussichtliche Erheblichkeit von grundsätzlich sämtlichen Informationen gegeben.

**3.3.2** Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers ist es nicht Aufgabe des Amtshilfeverfahrens abzuklären, ob die Zahlung im Rahmen einer Scheidung erfolgte bzw. sie in den Niederlanden steuerlich relevant ist. Würde die ESTV als ersuchte Behörde derartige Fragen abklären, würde sie dem Steuerverfahren im ersuchenden Staat vorgeifen, was mit dem Zweck des Amtshilfeverfahrens nicht zu vereinbaren wäre (Urteil des BGer 2C\_936/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 5.5.2). Zudem ist nicht auszuschliessen, dass auch die weiteren Angaben betreffend die beschwerdeberechtigte Person auf den zu übermittelnden Bankunterlagen voraussichtlich erheblich sind. Dies trifft auch auf die Information «One of the 500 richest Dutch nationals, total assets estimated: EUR 99 mio» zu. Im Steuerverfahren der Ex-Ehefrau kann die Vermögenssituation des Ex-Ehemannes durchaus von Relevanz sein. Die betreffenden Schwärzungsanträge sind demnach abzuweisen.

**3.3.3** Entsprechend misslingt es dem Beschwerdeführer mit den unsubstantiierten Behauptungen (die Informationen «seien gesamthaft nicht voraussichtlich erheblich») aufzuzeigen, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und der in den Niederlanden durchgeführten Untersuchung betreffend die betroffene Person wenig wahrscheinlich erscheint. Der Beschwerdeführer vermag mit seinen Argumenten (es würde bereits das Dokument «Anti-Money Laundering Declaration – Issue of Check» ausreichen) nicht substantiiert die Erklärungen des BD sofort zu entkräften (s. E. 2.2). Deshalb besteht aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips gerade kein Anlass (s. E. 2.2), an der Richtigkeit der Ausführungen und Erklärungen der ersuchenden Behörde zu zweifeln.

**3.4** Der Beschwerdeführer beantragt schliesslich die Ergänzung von Dispositivziff. 4 der Schlussverfügung mit dem Zusatz «ausschliesslich in Steuerstrafsachen». Nach der ständigen Praxis des Bundesverwaltungsgerichts bedeutet das Spezialitätsprinzip, dass der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat

erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt und der ersuchte Staat sie gewährt hat (vgl. Art. 26 Abs. 2 DBA CH-NL; Urteil des BVGer A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1 mit weiteren Hinweisen). Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip spielt ebenfalls eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1; 115 Ib 373 E. 8; 107 Ib 264 E. 4b). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen, welche vorliegend weder substantiiert durch den Beschwerdeführer geltend gemacht noch sonst wie ersichtlich sind (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.3; 128 II 407 E. 3.2; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1). Die in den Unterlagen erwähnten Drittpersonen, so auch der Beschwerdeführer, sind damit vorliegend durch das Spezialitätsprinzip hinreichend geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (BGE 146 I 172 E. 7.1.3; Urteil des BGer 2C\_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.4.3 und 3.5 [zur Publikation vorgesehen]). Im Weiteren sieht Art. 26 Abs. 2 DBA CH-NL vor, dass ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke, d.h. auch für Strafzwecke, verwenden kann, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die zuständige Behörde desjenigen Staates, der die Informationen erteilt hat, dieser anderen Verwendung zustimmt.

Die ESTV hat den Spezialitätsvorbehalt gemäss Art. 26 Abs. 2 DBA CH-NL in Dispositiv-Ziff. 4 korrekt wiedergegeben und zusätzlich darauf hingewiesen, die übermittelten Informationen dürften im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen die (namentlich genannte) betroffene Person und nur für den im Ersuchen genannten Sachverhalt verwendet werden. Für das Bundesverwaltungsgericht ist denn auch nicht ersichtlich, inwieweit die Formulierung der Dispositiv-Ziff. 4 in der Schlussverfügung nicht rechtssprechungsgemäss und bundesrechtskonform sein sollte (s. hierzu Urteil des BGer 2C\_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.7 [zur Publikation vorgesehen] sowie das Urteil des BVGer A-5082/2018 vom 22. Mai 2019 E. 4.1 und E. 7). Die vom Beschwerdeführer verlangte Anpassung der vorinstanzlichen Dispositiv-Ziff. 4 der Schlussverfügung ist entsprechend abzuweisen.

**3.5** Andere Gründe, die im vorliegenden Fall gegen eine Gewährung von Amtshilfe sprechen würden, sind weder geltend gemacht noch sonst ersichtlich. Die Beschwerde ist dementsprechend abzuweisen.

**4.**

**4.1** Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

**4.2** Eine Parteienschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

**5.**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen 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 Sinne 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 folgenden Seite.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]); Gerichtsurkunde)

*Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.*

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Matthias Gartenmann

**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: