



Urteil vom 22. September 2021

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

A. _____,
vertreten durch
Dr. Beat Baumgartner, Rechtsanwalt, und
MLaw Livia Geissmann,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-NL).

Sachverhalt:**A.**

A.a Der zuständige Dienst der niederländischen Steuerbehörde (Belastingdienst/Central Liaison Office Almelo; nachfolgend: BD oder ersuchende Behörde) ersuchte die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) mit Schreiben vom 24. März 2020 bezüglich A._____ für den Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 um diverse Informationen.

Der BD führt im Ersuchen aus, dass er bereits mittels Ersuchen vom 28. Januar 2016 Auskünfte über A._____ in Bezug auf die schweizerischen Gesellschaften X._____ SA und Y._____ SA erbeten habe. Aus den am 9. Januar 2019 von der Schweiz übermittelten Auskünften gehe hervor, dass A._____ der wirtschaftlich Letztbegünstigte der X._____ SA sei. Er sei in den Niederlanden wohnhaft und unterliege dort der Steuerpflicht. Aufgrund der aus der Schweiz erhaltenen Unterlagen habe die niederländische Finanzverwaltung A._____ um die Übermittlung von Auskünften gebeten. Bis jetzt habe er keine Auskünfte und/oder entsprechende Belege übermittelt. Der BD stelle das vorliegende Ersuchen zur Beantwortung von offenen Fragen für eine korrekte Besteuerung von A._____ und zur Ergänzung des Ersuchens vom 28. Januar 2016.

Der BD ersucht namentlich um verschiedene Informationen betreffend die Gesellschaft X._____ SA im Zusammenhang mit einer Forderung, dem Kontokorrent des Aktionärs, den transitorischen Aktiven und der Liquidation dieser Gesellschaft. Ausserdem erfragt der BD diverse Informationen im Zusammenhang mit dem Konto Nr. (...) bei der (...) (nachfolgend: Bank).

Gleichzeitig beantragt der BD, dass A._____ als betroffene Person erst nach Übermittlung der Informationen über das Ersuchen zu informieren sei.

A.b Mit Schreiben vom 31. März 2020 forderte die ESTV die ersuchende Behörde auf, ihren Vorbehalt gegen die vorgängige Information der betroffenen Person näher auszuführen. Im gleichen Schreiben wies die ESTV darauf hin, dass der BD im Ersuchen vom 24. März 2020 möglicherweise versehentlich ein falsches Geburtsdatum sowie einen falschen Betrag im Zusammenhang mit den transitorischen Aktiven genannt habe und bat um entsprechende Bestätigungen.

Mit Schreiben vom 14. April 2020 sowie 13. Mai 2020 präzisierte der BD seinen Vorbehalt gegen die vorgängige Information der betroffenen Person

und bestätigte, dass es sich bei den vorgenannten Differenzen jeweils um ein Versehen handelte.

Mit Schreiben vom 27. Mai 2020 informierte die ESTV die ersuchende Behörde darüber, dass aus ihrer Sicht die Voraussetzungen für eine Übermittlung ohne vorgängige Information der betroffenen Person nicht erfüllt seien, worauf die ersuchende Behörde mit Schreiben vom 29. Mai 2020 den Notifikationsvorbehalt zurückzog.

B.

Aufgrund des Ersuchens des BD forderte die ESTV die Bank, B. _____ (für die X. _____ SA), die Steuerverwaltung des Kantons (...) sowie (*den Kreditkartenanbieter*) mittels Editionsverfügungen vom 10. Juni 2020 und vom 14. Juli 2020 auf, verschiedene Unterlagen einzureichen und Informationen zu übermitteln. Die Beteiligten kamen diesen Aufforderungen fristgerecht nach.

C.

Mit Schreiben vom 5. August 2020 teilte die ESTV den Rechtsvertretern von A. _____ mit, dass sie Amtshilfe gewähren wolle, und setzte eine Frist von zehn Tagen an, um das Einverständnis mitzuteilen oder zur vorgesehenen Amtshilfeleistung Stellung zu nehmen. Gleichzeitig gewährte sie Akteneinsicht.

D.

Mit Schreiben vom 18. September 2020 nahm A. _____ innert erstreckter Frist Stellung. Er machte im Wesentlichen geltend, die ersuchende Behörde habe nicht sämtliche innerstaatlichen Beschaffungsmöglichkeiten ausgeschöpft. Des Weiteren sei er nicht in den Niederlanden, sondern in der Schweiz ansässig, weshalb das Auskunftersuchen zurückzuweisen sei. Ferner wies er darauf hin, dass im Auskunftsbegehren ein falsches Geburtsdatum und ein falscher Betrag im Zusammenhang mit den transitorischen Aktiven angegeben worden seien, weshalb nicht ausgeschlossen werden könne, dass möglicherweise unrichtige Dokumente und Informationen an die ESTV übermittelt worden seien. Zudem ermögliche es sein Gesundheitszustand nicht, seine Verfahrensrechte genügend wahrzunehmen. Schliesslich beinhalte die vorgesehene Amtshilfeleistung Informationen über C. _____ sowie über weitere, nicht betroffene Personen. Diese Informationen seien voraussichtlich nicht relevant.

E.

Mit Schreiben vom 19. November 2020 ging die ESTV teilweise auf die von A._____ erhobenen Einwände ein, liess ihm das angepasste Informationsschreiben zukommen und gewährte wiederum Akteneinsicht. In Bezug auf C._____ hielt die ESTV an ihrer Ansicht fest, dass die entsprechenden Informationen voraussichtlich relevant seien. Weiter wies sie die Rechtsvertreter darauf hin, dass sie ausschliesslich zur Interessenwahrung von A._____ beauftragt wurden, weshalb sie zur Vertretung von Drittin-teressen – ohne entsprechender Vollmacht – nicht ermächtigt seien.

F.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2020 bekräftigte A._____ seine Ausführungen und erklärte erneut, dass er einer Informationsübermittlung an die ersuchende Behörde nicht zustimme.

G.

Am 17. Dezember 2020 ersuchte der Rechtsvertreter von C._____ die ESTV um Akteneinsicht. Diese wurde von der ESTV mit Schreiben vom 28. Januar 2021 gewährt, nachdem A._____ seine Zustimmung erklärt hatte. Mit Schreiben vom 3. März 2021 liess sich C._____ zur geplanten Amtshilfeleistung vernehmen.

H.

Am 6. April 2021 erliess die ESTV eine Schlussverfügung gegenüber A._____ (gemäss Schlussverfügung: betroffene Person) und C._____ (gemäss Schlussverfügung: beschwerdeberechtigte Person). In der Schlussverfügung wurde bestimmt, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe betreffend die betroffene Person geleistet wird (Dispositiv-Ziff. 1). In Dispositiv-Ziff. 2 wurden zunächst die Informationen genannt, welche an die ersuchende Behörde übermittelt werden sollen und in welchen auch Informationen zur beschwerdeberechtigten Person erscheinen. Weiter wurde erklärt, dass Informationen, welche nicht amtshilfefähig seien und nicht ausgesondert werden könnten, geschwärzt worden seien. In Dispositiv-Ziff. 3 wies die ESTV den Antrag auf Nichtübermittlung der Informationen ab. Ausserdem machte die ESTV die ersuchende Behörde sinngemäss auf das Spezialitätsprinzip und den Grundsatz der Geheimhaltung aufmerksam (Dispositiv-Ziff. 4).

I.

Gegen diese Schlussverfügung der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) liess A. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 7. Mai 2021 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Er lässt beantragen, der angefochtene Entscheid sei vollumfänglich aufzuheben und es sei auf das Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 der ersuchenden Behörde nicht einzutreten (Beschwerdebegehren 1); eventualiter sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen zwecks Einholung des Nachweises von der ersuchenden Behörde, dass sämtliche innerstaatlichen Beschaffungsmöglichkeiten ausgeschöpft wurden (Beschwerdebegehren 2); subeventualiter sei der angefochtene Entscheid aufzuheben und die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen und die Vorinstanz sei anzuhalten, die Übermittlung von Informationen, welche Drittpersonen betreffen oder welche voraussichtlich nicht erheblich sind, zu unterlassen, bzw. die Vorinstanz sei zu verpflichten, die Namen der Drittpersonen zu schwärzen (Beschwerdebegehren 3); alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV.

J.

Mit Vernehmlassung vom 25. Juni 2021 beantragt die Vorinstanz die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Allerdings macht sie darauf aufmerksam, dass versehentlich Angaben zu D. _____ nicht geschwärzt worden seien.

K.

Am 6. Mai 2021 liess C. _____ ebenfalls Beschwerde gegen die Schlussverfügung vom 6. April 2021 erheben. Mit Zwischenverfügung vom 12. Mai 2021 eröffnete das Bundesverwaltungsgericht ein separates Verfahren unter der Geschäfts-Nr. A-2175/2021.

Auf die detaillierten Vorbringen des Beschwerdeführers und die Akten wird – soweit sie für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des BD gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (SR 0.672.963.61, nachfolgend: DBA CH-NL) zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG).

1.2 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses 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 die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG), womit seine Zuständigkeit zur Beurteilung des angefochtenen Entscheids gegeben ist. Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.3

1.3.1 Der Beschwerdeführer ist als vom Amtshilfeersuchen betroffene Person und Verfügungsadressat im Sinne von Art. 48 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung, so dass seine Sachlegitimation zu bejahen ist.

1.3.2 Obwohl nicht eigens im VwVG geregelt, werden die Partei- und Prozessfähigkeit von Art. 48 VwVG vorausgesetzt (vgl. ISABELLE HÄNER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl. 2019, Art. 48 N. 5). Diese werden als Prozessvoraussetzungen von Amtes wegen geprüft.

Die Parteifähigkeit stellt die Fähigkeit dar, im Verfahren unter eigenem Namen als Partei aufzutreten; parteifähig ist, wer rechtsfähig ist (Urteil des BGer 2C_303/2010 vom 24. Oktober 2011 E. 2.3 m.w.H.). Die Parteifähigkeit des Beschwerdeführers ist vorliegend ohne Weiteres gegeben.

Die Prozessfähigkeit ist die rechtliche Befugnis, in eigenem Namen oder als Vertreter im Verfahren rechtswirksam zu handeln (Urteil 2C_303/2010 E. 2.3 m.w.H.). Der Beschwerdeführer beantragt in seinem Beschwerdebegehren 1, der angefochtene Entscheid sei vollumfänglich aufzuheben und es sei auf das vorliegende Amtshilfeersuchen nicht einzutreten. Dieser Antrag wird u.a. mit einer allfälligen Prozessunfähigkeit des Beschwerdeführers und einer damit zusammenhängenden Verletzung des rechtlichen Gehörs im vorinstanzlichen Verfahren begründet. Soweit vorliegend die Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren streitig ist, gilt er hinsichtlich dieser Frage im vorliegenden Beschwerdeverfahren als prozessfähig (BGE 118 Ia 236 E. 3a; Urteil des BGer 5A_194/2011 vom 30. Mai 2011 E. 3.2; Urteile des BVGer A-1789/2018 vom 9. November 2018 E. 1.3 und A-3611/2018 vom 9. November 2018 E. 1.3).

1.4 Weiter hat der Beschwerdeführer die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.5 Nach dem Gesagten ist zunächst auf das Beschwerdebegehren 1 einzutreten und es ist zu prüfen, ob der Beschwerdeführer im vorinstanzlichen Verfahren prozessunfähig war bzw. ob die Vorinstanz im Zusammenhang mit der bestrittenen Prozessfähigkeit sein rechtliches Gehör verletzt hat (vgl. nachfolgend: E. 2). Ob auf die Beschwerde auch hinsichtlich der übrigen Beschwerdebegehren 2 und 3 einzutreten ist, wird gegebenenfalls anschliessend zu entscheiden sein.

1.6 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 (Art. 49 VwVG).

2.

2.1

2.1.1 Als verfahrensrechtliches Korrelat der Handlungsfähigkeit wird die Prozessfähigkeit nach den zivilrechtlichen Vorschriften beurteilt (vgl. HÄNER, a.a.O., Art. 48 N. 5). Sie setzt demnach die Urteilsfähigkeit und die Volljährigkeit voraus (Art. 13 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Urteilsfähig im Sinne des ZGB ist jede Person, der nicht wegen ihres Kindesalters, infolge geistiger Behinderung,

psychischer Störung, Rausch oder ähnlicher Zustände die Fähigkeit mangelt, vernunftgemäss zu handeln (Art. 16 ZGB).

2.1.2 Urteilsfähigkeit wird bei erwachsenen Personen vermutet. Wird eine Urteilsunfähigkeit geltend gemacht, obliegt die Beweislast derjenigen Person, welche die Urteilsfähigkeit bestreitet. Führt die Lebenserfahrung – etwa bei Kindern, bei bestimmten psychischen Störungen oder geistigen Behinderungen – zur umgekehrten Vermutung, dass die handelnde Person ihrer allgemeinen Verfassung nach im Normalfall als urteilsunfähig gelten muss, ist der Beweispflicht insoweit Genüge getan und die Vermutung der Urteilsfähigkeit umgestossen (zum Ganzen: BGE 134 II 235 E. 4.3.3 und 124 III 5 E. 1b; ROLAND FANKHAUSER, in: Geiser/Fountoulakis [Hrsg.], Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, Art. 1-456 ZGB, 6. Aufl. 2018 [nachfolgend: Basler Kommentar ZGB I], Art. 16 N. 47 f.).

2.1.3 Mangels Handlungs- und Geschäftsfähigkeit ist eine urteilsunfähige Person grundsätzlich nicht in der Lage rechtsgültig Verträge abzuschliessen (FANKHAUSER, in: Basler Kommentar ZGB I, Art. 18 N. 3). Eine urteilsunfähige Person kann daher einen Rechtsanwalt nicht rechtsgültig mit ihrer Interessenvertretung beauftragen. Anders verhält es sich, wenn eine im Zeitpunkt der Mandatierung urteilsfähige Person einem Rechtsanwalt einen Auftrag und eine Vollmacht mit Wirkung über den Verlust der Urteils- bzw. Handlungsfähigkeit hinaus erteilt. Eine solche Vereinbarung über den Weiterbestand einer durch Rechtsgeschäft erteilten Vollmacht ist trotz Verlusts der Urteilsfähigkeit des Vollmachtgebers zulässig (BGE 132 III 222 E. 2). Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Auftrag und die Vollmacht bereits vor Eintritt der Urteilsunfähigkeit wirksam geworden ist und nicht ausschliesslich für den Fall des Eintritts der Urteilsunfähigkeit erteilt wurde (zur Abgrenzung der rechtsgeschäftlich erteilten Vollmacht vom zivilrechtlichen Vorsorgeauftrag, der besonderen Formvorschriften unterliegt: ALEXANDRA JUNGO, in: Basler Kommentar ZGB I, Art. 360 N. 19a).

2.2

2.2.1 Der Beschwerdeführer lässt in der Beschwerde im Wesentlichen ausführen, dass er sich in «sehr schlechter körperlicher und geistiger Verfassung» befinde. Er leide an der Parkinson-Krankheit verbunden mit einer Depression, an einer fortgeschrittenen Altersdemenz und an Altersschwäche. Aufgrund dieser Krankheiten sei er nicht in der Lage, seine Verfahrensrechte im laufenden Verfahren sowie gegenüber den niederländischen Behörden rechtsgenügend wahrzunehmen und seine Rechtsvertreter vernünftig zu instruieren. Es fehle ihm die körperliche und geistige Ausdauer,

sich mit den technischen und rechtlichen Fragestellungen des vorliegenden Verfahrens auseinanderzusetzen. Der Krankenakte könne insbesondere das verringerte kognitive Funktionieren, die verringerte Umschaltfähigkeit, die verringerte Gedächtnisfunktion sowie eine abnehmende Abstraktionsfähigkeit entnommen werden. Die Corona-Pandemie erschwere seine Kommunikation zusätzlich. Daraus folge, dass der Beschwerdeführer weder seinen Anspruch auf Mitwirkung bei Beweiserhebungen noch sein Recht auf Stellungnahme zum Vorbringen der Gegenpartei und zum Ergebnis des angefochtenen Entscheids ausüben könne. Diese von der Vorinstanz rein formell zugestandenen Rechte würden sich als materiell gehaltslos erweisen. Bei altersschwachen Personen werde die Vermutung der Urteilsfähigkeit und damit der Prozessfähigkeit umgestossen. Dies sei vorliegend – unter Vorbehalt des Gegenbeweises durch die Vorinstanz – der Fall.

2.2.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass im vorinstanzlichen Verfahren kein medizinisches Beweismittel vom Beschwerdeführer vorgelegt worden sei, welches seine Urteilsunfähigkeit belegt hätte. Deshalb hätten keine hinreichenden Anhaltspunkte für seine Urteilsunfähigkeit bestanden. Zudem ergebe sich aus der im vorliegenden Beschwerdeverfahren eingereichten Krankenakte nicht, dass der Beschwerdeführer handlungs- und urteilsunfähig sei. Schliesslich weist die Vorinstanz darauf hin, dass selbst wenn der Beschwerdeführer seit dem 15. März 2016 aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr selbst ein Verfahren führen könne, er zum Zeitpunkt, in welchem er noch handlungs- und urteilsfähig gewesen sei, rechtsgültig Rechtsvertreter bestellt gehabt hätte, die ihn im vorliegenden Verfahren rechtlich vertreten würden. Die am 15. März 2016 verfasste Anwaltsvollmacht sehe explizit vor, dass diese auch bei Verlust der Handlungsfähigkeit des Klienten nicht erlöschen solle.

2.3

2.3.1 Vorab ist auf Folgendes hinzuweisen: Das Bundesverwaltungsgericht kam im Beschwerdeverfahren betreffend das erste Amtshilfeersuchen (vgl. Sachverhalt, Bst. A.a), in welchem ebenfalls die Urteilsfähigkeit des Beschwerdeführers streitig war, zum Schluss, dass bei ihm keine Situation vorliegen würde, in welcher die Urteilsunfähigkeit zu vermuten wäre (Urteil A-1789/2018 E. 2.2.2). Es begründete dies zum einen damit, dass die dort geltend gemachte Altersdemenz oder Altersschwäche mit keinem Beweismittel medizinisch festgestellt worden sei. Zum anderen sei nach der Lebenserfahrung nicht davon auszugehen, dass erwachsene Personen im entsprechenden Alter im Normalfall von einer solchen Einschränkung der

geistigen Gesundheit betroffen wären. Als der Beschwerdeführer im vorliegenden, vorinstanzlichen Verfahren mit Stellungnahme vom 18. September 2020 bekannt gab, sein Gesundheitszustand habe sich seit dem oben erwähnten Urteil vom 9. November 2018 stark verschlechtert, aber wiederum keine medizinischen Beweismittel einreichte, kam die Vorinstanz zu Recht zum Schluss, dass sich der relevante Sachverhalt in dieser Hinsicht nicht verändert hat und weiterhin keine Situation vorliegt, in welcher eine Urteilsunfähigkeit des Beschwerdeführers zu vermuten wäre. Sie durfte es daher bei der Vermutung der Urteilsfähigkeit des Beschwerdeführers belassen und war nicht verpflichtet, Abklärungen zur geistigen Gesundheit des Beschwerdeführers zu tätigen. Erst im vorliegenden Beschwerdeverfahren reichte der Beschwerdeführer entsprechende medizinische Beweismittel ein. Vor dem Hintergrund, dass im Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht sowohl echte wie auch unechte Noven zulässig sind (Art. 32 Abs. 2 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG; statt vieler BVGE 2009/9 E. 3.3.1; Urteil des BVerwG A-688/2018 vom 1. Oktober 2018 E. 3.1), stellt sich nachfolgend die Frage, ob diese medizinischen Beweismittel zu einem anderen Schluss führen.

2.3.2 Dem Beschwerdeführer ist insoweit zuzustimmen, dass bei einer Person, die sich ihrer allgemeinen Verfassung nach *nachweislich* in einem dauernden Zustand gemäss Art. 16 ZGB (geistige Behinderung, psychische Störung) befindet und dieser Zustand nach allgemeiner Lebenserfahrung im Normalfall vernunftgemässes Handeln ausschliesst, eine Umkehr der Beweislast eintritt (Urteil des BVerwG 5A_272/2017 vom 7. November 2017 E. 5.3 m.w.H.; vgl. auch: E. 2.1.2). Ein entsprechender dauernder Zustand ist vorliegend allerdings nicht ausreichend nachgewiesen. Zwar belegt die vom Beschwerdeführer eingereichte Krankenakte, dass er an der Parkinson-Krankheit leidet und gesundheitlich angeschlagen ist. Sie vermag aber nicht aufzuzeigen, dass die geltend gemachten psychischen Störungen derart gravierend sind, dass die Fähigkeit vernunftgemässen Handelns von vornherein ausgeschlossen werden müsste. Der medizinische Bericht vom 2. März 2020 äussert sich zum Punkt «Kognition» – dieser Begriff bezeichnet die Gesamtheit aller Prozesse, die mit dem Wahrnehmen und Erkennen zusammenhängen (Duden Online Wörterbuch, Stichwort «Kognition», www.duden.de/rechtschreibung/Kognition, abgerufen am 30. August 2021) – mit «adäquat» und «Langsames Reagieren wegen Parkinson». Anderweitige Angaben zur Beurteilung seiner Urteilsfähigkeit sind in diesem Bericht nicht zu finden. Der medizinische Bericht vom 12. März 2020 spricht lediglich in allgemeiner Weise von einer «Verschlechterung seines Zustands», ohne dass ersichtlich wird, ob die oben

erwähnte Schwelle überschritten wird. Das Gleiche trifft im Ergebnis auf den medizinischen Bericht vom 29. April 2016 zu («[...] hat der Zustand des Patienten im Lauf der Jahre stark nachgelassen»; «eventuelle[r] Rückgang der kognitiven Fähigkeiten»). Einzig der Befund im medizinischen Bericht vom 30. Januar 2019 beschreibt – gestützt auf die Anamnese und die Fremdanamnese der Ehefrau – die geistige Beeinträchtigung des Beschwerdeführers etwas detaillierter und attestiert ihm ein «verringertes kognitives Funktionieren, vor allem verringerte «Umschaltfähigkeit», verringerte Gedächtnisfunktion, abnehmende Abstraktionsfähigkeit». Nichtsdestotrotz bleibt auch bei diesem Befund offen, ob die festgestellte geistige Beeinträchtigung die Fähigkeit vernunftgemässen Handelns von vornherein ausschliesst, da der Umschreibung «verringert» kein Hinweis auf den Grad der Beeinträchtigung entnommen werden kann. Zusammengefasst ergibt sich aus der vom Beschwerdeführer eingereichten Krankenakte keine derart gravierende psychische Störung, welche eine Umkehr der Beweislast veranlassen würde.

Sodann ist in Bezug auf die vorgebrachte Altersschwäche darauf hinzuweisen, dass auch alte und sehr alte Menschen in den Genuss der vermuteten Urteilsfähigkeit kommen, sofern keine bzw. nur geringe geistige Beeinträchtigungen vorliegen (vgl. Urteil 5A_272/2017 E. 5.3 m.H.; vgl. auch: FANKHAUSER, in: Basler Kommentar ZGB I, Art. 16 N. 22). In Anbetracht der obigen Ausführungen, wonach keine gravierende geistige Beeinträchtigung nachgewiesen ist, kann der Beschwerdeführer aus der vorgebrachten Altersschwäche nichts weiter ableiten. Daran ändert auch die Corona-Pandemie nichts.

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass aus den vor Bundesverwaltungsgericht eingereichten medizinischen Beweismittel keine hinreichenden Anhaltspunkte für eine allfällige Urteilsunfähigkeit des Beschwerdeführers entnommen werden können. Somit ist seine Urteilsfähigkeit zu vermuten. Der Beschwerdeführer hat selbst keine weiteren Beweismittel für seine Urteilsunfähigkeit vorgebracht. Damit bleibt die vorliegend geltend gemachte Urteilsunfähigkeit unbewiesen. Der Beschwerdeführer hat die Folgen dieser Beweislosigkeit zu tragen (E. 2.1.2).

2.3.3 Angefügt sei, dass selbst wenn während des vorinstanzlichen Verfahrens Anhaltspunkte für eine allfällige Urteilsunfähigkeit des Beschwerdeführers bestanden hätten, auf Folgendes hinzuweisen wäre:

Vorliegend hat der Beschwerdeführer seinen Rechtsvertretern am 15. März 2016 eine Vollmacht zur Vertretung betreffend «Administrative assistance under double tax treaty between Switzerland and the Netherlands» erteilt, die der ESTV im vorinstanzlichen Verfahren mit Schreiben vom 22. Juni 2020 eingereicht wurde. Die Anwaltsvollmacht umfasst u.a. die Vertretung vor Gerichten und Behörden. Sie sieht zudem – unter Vorbehalt abweichender verfahrensrechtlicher Bestimmungen – vor, dass die Vollmacht nicht erlöschen soll bei Verlust der Handlungsfähigkeit des Klienten («[...] this power of attorney shall not expire [...] upon the client's loss of capacity to act, [...]»). Eine solche Vollmachtserteilung ist zulässig (E. 2.1.3). Das Bundesverwaltungsgericht hat bereits entschieden, dass der Beschwerdeführer bei der Mandatserteilung – es handelt sich vorliegend um die identische Anwaltsvollmacht wie im Beschwerdeverfahren betreffend das erste Amtshilfeersuchen (vgl. Sachverhalt, Bst. A.a) – urteilsfähig gewesen und die Mandatierung der Rechtsanwälte rechtsgültig erfolgt sei (Urteil A-1789/2018 E. 2.2.4). Im Übrigen räumt der Beschwerdeführer in seiner Beschwerde vom 7. Mai 2021 selbst ein, dass er zum Zeitpunkt der Mandatserteilung vom 15. März 2016 urteilsfähig war. Damit bliebe eine allfällige Verschlechterung des Gesundheitszustands nach Mandatierung der Rechtsanwälte aufgrund der vorliegenden Ausgestaltung der Anwaltsvollmacht, welche auch bei Eintritt einer Urteilsunfähigkeit weiter bestehen soll, für das vorinstanzliche Verfahren (wie im Übrigen auch das vorliegende Beschwerdeverfahren) irrelevant.

2.4 Soweit in der Beschwerde weiter eine aus der geltend gemachten Urteilsunfähigkeit fließende Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör beanstandet wird, erweist sich die Beschwerde ebenfalls als unbegründet. Da von der Urteilsfähigkeit des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren auszugehen ist (E. 2.3.1 f.) und dieser zudem gehörig anwaltlich vertreten war (E. 2.3.3), hatte er ausreichend Gelegenheit, seine aus dem Gehörsanspruch fließenden Mitwirkungsrechte vollumfänglich wahrzunehmen.

2.5 Nach dem Gesagten ist von der Urteils- und damit Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren auszugehen. Die sinn gemässe Rüge, die Vorinstanz habe den Grundsatz des «Verbots der Prozessführung bei fehlender Prozessfähigkeit» missachtet, ist unbegründet. Ebenso liegt keine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör durch die Vorinstanz vor. Folglich besteht vorliegend kein Raum, um wegen Prozessunfähigkeit des Beschwerdeführers oder einer Verletzung des rechtlichen Gehörs die Amtshilfe zu verweigern.

2.6 Es bleibt bei diesem Ergebnis auf die weiteren Rügen in der Beschwerde einzugehen. Was diesbezüglich die Prozessvoraussetzung der Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht anbelangt, kann vollumfänglich auf das vorne Ausgeführte (E. 2.1 ff.) und die daraus gezogenen Schlussfolgerungen verwiesen werden. Denn auch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens sind – abgesehen von den bereits gewürdigten medizinischen Beweismitteln (E. 2.3.2) – keine anderen Anhaltspunkte oder Beweise vorgebracht oder ersichtlich, welche das Gericht zu einer Abklärung der Urteilsfähigkeit des Beschwerdeführers veranlassen könnten. Es ist also auch in Bezug auf die übrigen Beschwerdebegehren 2 und 3 (vgl. Sachverhalt, Bst. I) auf die Beschwerde einzutreten.

3.

3.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuer-sachen 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).

3.2 Gemäss Art. 26 Ziff. 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 dabei weder durch Art. 1 DBA CH-NL (persönlicher Geltungsbereich) noch durch Art. 2 DBA CH-NL (sachlicher Geltungsbereich) eingeschränkt.

3.3

3.3.1 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 (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1 und 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1).

3.3.2 Der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, besteht darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (Ziff. XVII Bst. c des Protokolls zum DBA CH-NL).

3.3.3 Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und 142 II 161 E. 2.1.1 f.; statt vieler: Urteil des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3). 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 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.1.1.1 m.H. und A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). 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 wenig wahrscheinlich erscheint, sodass das Ersuchen als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln erscheint (BGE 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2 und 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-4017/2020 vom 30. Juni 2021 E. 3.5.2). In letzterem Sinne ist Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (statt vieler: Urteile des BVGer A-4143/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.5 und A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4).

3.3.4 Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht betroffene Personen sind, ist gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG unzulässig, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person

nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen.

Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips nur Personen geschützt werden, die schlichtweg nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585, 5623; statt vieler: Urteil des BVerfG A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2 m.w.H.). In gewissen Konstellationen ist es aber unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, welche nicht betroffene Personen sind. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person «voraussichtlich erheblich» sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würden, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff., 143 II 506 E. 5.2.1 und 142 II 161 E. 4.6.1; Urteile des BVerfG 2C_67/2021 vom 28. Januar 2021 E. 3.1 und 2C_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; zum Ganzen statt vieler: Urteil A-4017/2020 E. 2.1.1).

Das Bundesgericht hat insbesondere die Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten, da sie geeignet waren, den Wohnsitz des Steuerpflichtigen zu ermitteln, als voraussichtlich erheblich qualifiziert und somit deren Ermittlung zugelassen (BGE 142 II 161 E. 4.6.2; vgl. auch: Urteil des BVerfG 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.3). Dasselbe hat das Bundesgericht bezüglich der Namen von an einem Bankkonto einer Gesellschaft wirtschaftlich Berechtigten entschieden, wenn ein genügend enger Zusammenhang zum Steuersachverhalt besteht und davon auszugehen ist, dass dessen Identität geeignet ist, letzteren weiter zu erhellen (Urteil 2C_545/2019 E. 4.4; vgl. auch: Urteil 2C_387/2016 E. 5.2 f., wobei das Bundesgericht im Sinne eines Spezialfalls nur die Namen der wirtschaftlich Berechtigten mit demselben Familiennamen wie der Steuerpflichtige als voraussichtlich erheblich qualifizierte).

3.4

3.4.1 Ein wichtiges Element in 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, 143 II 224 E. 6.3, 142 II 218 E. 3.3 und 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BGer 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.5 m.w.H.; Urteil des BVGer A-3095/2018 vom 29. Mai 2019 E. 2.5). Entsprechend ist der ersuchte Staat an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen soweit gebunden, als dass diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (statt vieler: BGE 139 II 404 E. 9.5 und 128 II 407 E. 5.2.1).

3.4.2 Der völkergewohnheitsrechtliche Grundsatz, wonach Vertragsstaaten völkerrechtliche Verträge nach Treu und Glauben zu erfüllen haben («pacta sunt servanda», kodifiziert in Art. 26 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK, SR 0.111]; vgl. BGE 143 II 136 E. 5.2.1 und 142 II 35 E. 3.2, je m.H.), führt dazu, dass Erklärungen der jeweiligen Vertragspartner ebenfalls nach Treu und Glauben zu interpretieren sind. Dies gilt insbesondere für das Amtshilfeersuchen und die darin von der ersuchenden Behörde als voraussichtlich erheblich bezeichneten Informationen (zum Ganzen: BGE 147 II 116 E. 5.2; Urteil des BGer 2C_287/2019 und 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 2.3.1 und 3.2).

3.5

3.5.1 Nach ständiger 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 (statt vieler und ausführlich hergeleitet: Urteile des BVGer A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 4.5.1, A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1 und A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5). Die in den Unterlagen erwähnten Personen sind damit durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (BGE 147 II 13 E. 3.4.3 und E. 3.5 sowie 146 I 172 E. 7.1.3).

3.5.2 Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (E. 3.4.1) spielt auch 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, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373 E. 8 und 107 Ib 264 E. 4b; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3972/2019 vom 22. März 2021 E. 3.7.2).

3.6

3.6.1 Gemäss dem Protokoll zum DBA CH-NL stellt der ersuchende Staat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung von Informationen ausgeschöpft hat (Ziff. XVII Bst. a des Protokolls zum DBA CH-NL; sog. Subsidiaritätsprinzip). Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG tritt hinter diese völkerrechtliche Bestimmung zurück (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

3.6.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 3.4.1) besteht rechtsprechungsgemäss kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-5034/2020 vom 7. Mai 2021 2020 E. 2.5.2 m.w.H.).

Was unter dem Begriff der «üblichen Mitteln» zu verstehen ist, wird im DBA CH-NL nicht weiter definiert. Gemäss bundesverwaltungsgerichtlicher Auslegung der fraglichen Bestimmung nach völkerrechtlichen Regeln ergibt sich, dass nicht das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel verlangt wird (Urteile des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 2.5, A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 3.2.1 und 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 (Urteil A-7164/2018 E. 2.5).

4.

Im vorliegenden Fall ist zu Recht nicht bestritten, dass das Amtshilfeersuchen des BD vom 24. März 2020 den formellen Anforderungen gemäss

Ziff. XVII Bst. b des Protokolls zum DBA CH-NL genügt. Streitig und zu prüfen ist, ob die angefochtene Schlussverfügung das Subsidiaritätsprinzip (vgl. nachfolgend: E. 4.1) und das Spezialitätsprinzip (vgl. nachfolgend: E. 4.2) verletzt sowie ob die geplante Datenlieferung voraussichtlich nicht erhebliche Informationen beinhaltet (vgl. nachfolgend: E. 4.3).

4.1

4.1.1 Der Beschwerdeführer bringt im Wesentlichen vor, die ersuchende Behörde erkläre im Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 lapidar, dass sie alle innerstaatlichen Beschaffungsmöglichkeiten ausgeschöpft habe. Er sei von der ersuchenden Behörde nur mit einem kurzen Schreiben (datierend vom 24. Januar 2020) kontaktiert und gebeten worden, die in einem früheren Schreiben gestellten Fragen innerhalb einer Frist von 28 Tagen zu beantworten. In den Akten seien keine Belege dafür zu finden, dass er dieser Anfrage nicht nachgekommen sei. Die ersuchende Behörde habe lediglich 32 Tage nach Ablauf der angesetzten Frist das Auskunftersuchen gestellt. Es sei zu erwarten gewesen, dass die ersuchende Behörde auf eine erneute Aufforderung zur Beantwortung der Fragen, eine Strafandrohung oder Zwangsmassnahmen zurückgreifen würde. Des Weiteren hätten der Vorinstanz angesichts des Drängens der ersuchenden Behörde nach einem möglichst zügig durchzuführenden Verfahren mit nachträglicher Information der betroffenen Personen Zweifel aufkommen müssen, ob die ersuchende Behörde tatsächlich mit der gebotenen Sorgfalt hinsichtlich des Subsidiaritätsprinzips vorgegangen sei.

4.1.2 Dagegen wendet die Vorinstanz ein, dass das Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 die Bestätigung enthalte, wonach alle innerstaatlich vorgesehenen, üblichen Mittel ausgeschöpft wurden. Gemäss dem Vertrauensprinzip sei sie an diese Bestätigung gebunden. Daran ändere auch das vom Beschwerdeführer vorgebrachte Schreiben vom 24. Januar 2020 nichts. Dieses sei als Mahnung oder Erinnerung auf ein früheres Schreiben zu werten. Soweit ersichtlich hätten sowohl der Beschwerdeführer als auch sein Anwalt auf das Schreiben vom 24. Januar 2020 nicht reagiert. Dementsprechend habe es für die Vorinstanz keine Veranlassung gegeben, an den Erklärungen der ersuchenden Behörde zu zweifeln. Ferner bestreitet die Vorinstanz, dass ihr angesichts des Drängens der ersuchenden Behörde nach einem möglichst zügig durchzuführenden Verfahren hätten Zweifel betreffend Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips aufkommen müssen, da die ersuchende Behörde dies mit der drohenden Verjährung begründet habe. Im Übrigen entspreche der Wunsch nach einer zügigen Bearbeitung eines Ersuchens dem normalen Lauf der Dinge.

4.1.3 Vorab ist festzuhalten, dass der BD im Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 zugesichert hat, alle innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft zu haben. Grundsätzlich ist auf diese Zusicherung abzustellen (E. 3.6.2). Es stellt sich daher die Frage, ob die Rügen des Beschwerdeführers ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit dieser Erklärung hervorrufen können.

4.1.3.1 Die ersuchende Behörde begründet ihr Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 u.a. damit, dass sie den Beschwerdeführer gebeten habe, Auskünfte zu übermitteln. Den Verfahrensakten kann entnommen werden, dass dies mittels Schreiben vom 24. Januar 2020 erfolgt ist, was im Übrigen auch unbestritten ist. Weiter erklärt die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen, dass der Beschwerdeführer bis jetzt keine Auskünfte und/oder entsprechende Belege übermittelt habe. Diese Erklärung hat sie im Schreiben vom 14. April 2020 nochmals bekräftigt. Wenn der Beschwerdeführer dagegen vorbringt, dass diesbezüglich kein Nachweis in den Verfahrensakten zu finden ist, vernachlässigt er, dass das völkerrechtliche Vertrauensprinzip auch für diese von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung gilt. Demnach ist der ersuchte Staat unter Vorbehalt offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche an diese Erklärungen gebunden (E. 3.4.1). Solche sind aus dem Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 nicht ersichtlich. Vor diesem Hintergrund erweist sich die sinngemässe Rüge des Beschwerdeführers, seine fehlende Kooperation im niederländischen, innerstaatlichen Verfahren sei nicht nachgewiesen, als unbegründet.

4.1.3.2 Soweit der Beschwerdeführer weiter geltend macht, die ersuchende Behörde hätte auf eine erneute Aufforderung zur Beantwortung der Frage, eine Strafandrohung oder Zwangsmassnahmen zurückgreifen können, weshalb sie nicht alle zumutbaren Mittel ausgeschöpft habe, ist ihm Folgendes entgegenzuhalten:

Dem Schreiben des BD vom 24. Januar 2020 kann entnommen werden, dass der Beschwerdeführer bereits mit einem früheren Schreiben (datierend vom 5. Juni 2019) aufgefordert worden war, Antworten auf die Fragen des BD sowie entsprechende Belege einzureichen. Ebenso ist dort ersichtlich, dass er dieser Aufforderung nicht nachgekommen ist. Somit handelt es sich beim Schreiben vom 24. Januar 2020 um eine zweite Aufforderung seitens des BD, die entsprechenden Antworten und Belege zu liefern. Auch dieser erneuten Aufforderung ist der Beschwerdeführer gemäss Erklärung der ersuchenden Behörde nicht nachgekommen (E. 4.1.3.1). Vor diesem Hintergrund ist davon auszugehen, dass die Erfolgsaussichten einer dritten

Aufforderung – wie sie der Beschwerdeführer fordert – von Anfang an sehr gering gewesen wären. Aus diesem Grund würde eine dritte Aufforderung die erforderlichen «üblichen Mittel», die gemäss Ziff. XVII Bst. a des Protokolls zum DBA CH-NL auszuschöpfen sind, übersteigen (E. 3.6.2).

Daran ändert nichts, dass der BD die dritte Aufforderung mit einer Strafan drohung versehen oder Zwangsmassnahmen ergreifen könnte. Gemäss bundesverwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung führt der Umstand, dass es der ersuchenden Behörde möglich wäre, eine betroffene Person mittels Zwangsmassnahmen zur Herausgabe der Informationen aufzufordern, 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-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.2.3 und A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 4.2.5). Letzteres trifft im vorliegenden Fall ohne Weiteres zu, wie dem Verweis auf die einschlägige Rechtsnorm im Schreiben des BD vom 24. Januar 2020 entnommen werden kann. Dieser Schluss muss gleichermassen für die Strafan drohung gelten, da auch hier fraglich ist, ob der Beschwerdeführer unter Androhung einer Strafe (z.B. einer Busse) sämtliche Fragen beantwortet bzw. die erforderlichen Belege eingereicht hätte (vgl. Urteil A-4414/2014 E. 4.2.5).

Bei diesem Ergebnis ist auch nicht zu beanstanden, dass die ersuchende Behörde (bereits) 32 Tage nach Ablauf der im Schreiben vom 24. Januar 2020 angesetzten Frist ein Amtshilfeersuchen gestellt hat.

4.1.3.3 Schliesslich kann der Beschwerdeführer auch nichts aus dem Vorbehalt der ersuchenden Behörde gegen die vorgängige Information der betroffenen Person ableiten. Zum einen hat der BD auf Verlangen der Vorinstanz mit Schreiben vom 14. April 2020 und vom 13. Mai 2020 detailliert ausgeführt, dass der angebrachte Vorbehalt aufgrund des drohenden Eintritts der Verjährung in gewissen Steuerperioden erfolgt sei. Diese Erklärung erscheint – auch mit Blick auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (E. 3.4.1) – einleuchtend. Zum anderen weist die ESTV zu Recht darauf hin, dass das Amtshilfeverfahren generell zügig durchgeführt werden muss (Art. 4 Abs. 2 StAhiG; vgl. auch: CÉLINE MARTIN/MICHAEL URWYLER, in: Zweifel/Beusch/Oesterhelt [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Amtshilfe, 2020, § 8 N 11 ff.).

4.1.4 Zusammenfassend ist festzuhalten, dass keine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips gemäss Ziff. XVII Bst. a des Protokolls zum DBA CH-NL vorliegt. Entsprechend sind die Beschwerdebegehren 1 und 2 abzuweisen.

4.2

4.2.1 Der Beschwerdeführer rügt weiter eine Verletzung des Spezialitätsprinzips, indem im Falle eines Austauschs nicht ausgeschlossen werden könne, dass die über Drittpersonen beschafften Informationen von der ersuchenden Behörde zur Beurteilung der rechtlichen und steuerlichen Situation dieser Drittpersonen verwendet würden. Vorliegend würden sich in den Informationen, deren Übermittlung geplant sei, etliche Daten von unbeteiligten Drittpersonen finden (u.a. von C._____). Deren Interesse an der Wahrung ihrer Privat- und Geheimsphäre überwiege klarerweise dasjenige der ersuchenden Behörde hinsichtlich seiner Besteuerung.

4.2.2 Die Vorinstanz entgegnet im Wesentlichen, dass die zahlreichen vom Beschwerdeführer genannten Drittpersonen durch das Spezialitätsprinzip geschützt seien, welches auch eine persönliche Dimension aufweise. In Bezug auf C._____ führt die Vorinstanz aus, dass diese Person separat vertreten werde, weshalb alle Ausführungen im Zusammenhang mit ihr nicht Gegenstand dieses Verfahrens seien.

4.2.3 Die vom Beschwerdeführer vorgebrachte Rüge, wonach die angefochtene Schlussverfügung das Spezialitätsprinzip gemäss Art. 26 Ziff. 2 DBA CH-NL verletze, betrifft ausschliesslich Drittpersonen. Gleichwohl hat das Bundesgericht festgehalten, dass Informationen, welche Dritte betreffen, nicht zu übermitteln bzw. zu schwärzen sind, wenn es an der voraussichtlichen Erheblichkeit fehlt (Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 1.4.1. m.H. insb. auf BGE 143 II 506 E. 5.2.1; vgl. nachfolgend: E. 4.3.1.3). Der Vollständigkeit halber ist darauf hinzuweisen, dass das Bundesverwaltungsgericht betreffend C._____ ein separates Verfahren eröffnet hat (vgl. Sachverhalt, Bst. K), weshalb die von ihr vorgebrachten Rügen dort im Detail geprüft werden.

Nicht ausser Acht zu lassen ist hierbei, dass sämtliche Drittpersonen durch das Spezialitätsprinzip vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat gegen sie selbst geschützt sind (E. 3.5.1). Die Vorinstanz hat denn auch in der Dispositiv-Ziff. 4 der angefochtenen Schlussverfügung ausdrücklich festgehalten, dass sie die Niederlande darauf hinweisen werde, dass die genannten Informationen im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen den Beschwerdeführer und nur für den im Ersuchen

vom 24. März 2020 genannten Sachverhalt verwertet werden dürfen. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann auch vorliegend als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch die Niederlande eingehalten wird (E. 3.5.2).

4.3

4.3.1

4.3.1.1 Schliesslich macht der Beschwerdeführer geltend, die geplante Datenlieferung beinhalte voraussichtlich nicht erhebliche Informationen. Als Erstes bringt er vor, diverse Daten von unbeteiligten Drittpersonen seien für seine steuerliche Situation von keinerlei Relevanz. Dies treffe insbesondere auf die Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten zu. Diesbezüglich seien einzig die Zahlungsströme an sich erheblich.

4.3.1.2 Die Vorinstanz bestreitet im Wesentlichen, dass diese Daten voraussichtlich nicht erheblich seien. Konkret führt sie zu den einzelnen Personen Folgendes aus:

- C. _____ sei im Zusammenhang mit der wirtschaftlichen Berechtigung am Bankkonto, für welches im Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 Informationen erfragt worden seien, relevant. In Bezug auf die genannte Person bestehe im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung eine vernünftige Möglichkeit, dass sich die entsprechenden Angaben als für die Erhellung der steuerlichen Situation des Beschwerdeführers erheblich erweisen könnten. Zudem werde sie aufgrund des Spezialitätsprinzips geschützt. Schliesslich erscheine ihr Name nicht «rein zufällig» in den Bankunterlagen, da sie über eine gewisse Zeitspanne wirtschaftlich Berechtigte am Bankkonto war.
- Die Angaben zu D. _____ seien aus Versehen nicht geschwärzt worden und würden vor einer allfälligen Übermittlung an den BD durch die Vorinstanz geschwärzt.
- In Bezug auf E. _____ sei festzuhalten, dass dieser während der relevanten Zeit Direktor der Gesellschaft Y. _____ SA war und dass diese Information auch dem öffentlich zugänglichen Handelsregisterauszug entnommen werden könne. Solche Angaben seien nicht zu schwärzen.
- Die L. _____, die M. _____ B.V., die N. _____ B.V. und die O. _____ B.V. seien an Banktransaktionen beteiligte Dritte. Deren Nennung würde es ermöglichen, die Zahlungsein- und

-ausgänge und damit die Geldflüsse zu überprüfen. Zudem wären die Kontoauszüge für die ersuchende Behörde möglicherweise nutzlos, wenn sämtliche Zahlungen aus den Kontoauszügen entfernt würden. Dies gelte für sämtliche in den Kontoauszügen genannten Personen.

- Bezugnehmend auf das Firmenlogo P._____ und Q._____ B.V. werde angemerkt, dass die Rechtsvertreter des Beschwerdeführers Drittinteressen geltend machen würden.
- Im Zusammenhang mit den Angaben zur Kanzlei R._____ inkl. den Angaben zu B._____, der für den gesamten Zeitraum für das Bankkonto als Zeichnungsberechtigter eingesetzt worden sei, stehe fest, dass der erwähnte Name und die Angaben zur Kanzlei nicht «rein zufällig» in den zur Übermittlung angedachten Unterlagen auftauchen würden.

4.3.1.3 An dieser Stelle sei vorab daran erinnert, dass die Übermittlung von Informationen zu den genannten Personen dann unzulässig ist, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person, d.h. des Beschwerdeführers, nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen (E. 3.3.4).

Hinsichtlich der Angaben zu C._____ ist auf den Umstand hinzuweisen, dass die genannte Person gemäss den von der Bank edierten Informationen im Zeitraum vom (...) die wirtschaftlich Berechtigte des betroffenen Bankkontos war. Die ersuchende Behörde hat in der Frage 5 des Amtshilfeersuchens ausdrücklich die Identität der wirtschaftlich Berechtigten dieses Bankkontos erfragt. Demnach erachtet die ersuchende Behörde diese Information als voraussichtlich erheblich für die korrekte Besteuerung des Beschwerdeführers. In der Folge ist im Sinne einer Plausibilitätskontrolle (E. 3.3.3) zu überprüfen, ob tatsächlich ein genügend enger Zusammenhang besteht (E. 3.3.4):

Neben dem Beschwerdeführer weisen die Bankunterlagen im «Formular A» lediglich C._____ als weitere, wirtschaftlich berechtigte Person aus. In einem solch überschaubaren Rahmen kann nicht ausgeschlossen werden, dass ihre Identität für die Klärung der steuerlichen Situation des Beschwerdeführers voraussichtlich erheblich ist, zumal es sich bei ihr um

eine nahestehende Person handeln könnte, die lediglich zur Verschleierung der effektiven wirtschaftlichen Berechtigung dient (vgl. Urteil des BGer 2C_703/2020 vom 15. März 2021 E. 6.4.3; vgl. auch: BGE 147 II 116 E. 5.4.2, in welcher das Bundesgericht die Einsetzung einer Drittperson als übliches Vorgehen zur Verschleierung der Existenz von oder der Berechtigung an Vermögenswerten bezeichnet hat). Des Weiteren weist die genannte Person eine familiäre Verbindung zum Beschwerdeführer auf, (...). Gerade weil C._____ eine dem Beschwerdeführer nahestehende Person ist, ist ihre Identität für die ersuchende Behörde *erst recht* voraussichtlich erheblich, weil diese andernfalls gar nicht beurteilen kann, ob die im Zeitraum vom (...) wirtschaftlich berechtigte Person des betroffenen Bankkontos tatsächlich eine zum Beschwerdeführer nahestehende Person ist (vgl. Urteil des BVGer A-1414/2015 vom 31. März 2016 E. 6.2.4; vgl. zu familiären Verbindungen [...] als hinreichend enger Zusammenhang: Urteil 2C_703/2020 E. 6.4.3.1). Jedenfalls ist evident, dass C._____ nicht zufällig als wirtschaftlich Berechtigte des betroffenen Bankkontos fungierte. Demnach ist davon auszugehen, dass ihre Identität geeignet ist, den Steuersachverhalt des Beschwerdeführers weiter zu erhellen.

Was die Angaben zu D._____ betrifft, liegen gleichlautende Anträge vor: Sowohl der Beschwerdeführer wie auch die Vorinstanz sind – zu Recht – der Ansicht, dass es sich hierbei um Angaben einer nicht betroffenen Person im Sinne von E. 3.3.4 handelt und dass diese Angaben nicht voraussichtlich relevant sind. Demnach sind sämtliche Angaben in der geplanten Datenlieferung, die auf diese nicht betroffene Person schliessen lassen, zu schwärzen.

Die Angaben von E._____ sind in der geplanten Datenlieferung zweimal im Zusammenhang mit einem Darlehensvertrag zwischen der X._____ SA und der Y._____ SA zu finden. E._____ hat diesen Darlehensvertrag in seiner Funktion als Direktor der Y._____ SA für diese unterzeichnet. Dem Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 kann entnommen werden, dass der Beschwerdeführer der wirtschaftlich Letztbegünstigte der X._____ SA ist. Vor diesem Hintergrund erweist sich der Darlehensvertrag, für die korrekte Besteuerung des Beschwerdeführers als voraussichtlich erheblich. Ebenfalls ist die Angabe, dass der Direktor der Y._____ SA diesen Darlehensvertrag unterzeichnet hat, voraussichtlich erheblich und deshalb nicht zu schwärzen, da die ersuchende Behörde andernfalls nicht beurteilen kann, ob der Darlehensvertrag rechtsgültig mit gehöriger Vertretung der Vertragsparteien zustande gekommen ist. Weil die Verknüpfung von E._____ zur Funktion des Direktors der

Y._____ SA aufgrund des Handelsregisters öffentlich zugänglich ist, ist auch diese Information nicht zu schwärzen (vgl. Urteil des BVGer A-7143/2014 vom 15. August 2016 E. 14.2).

Betreffend die L._____, die M._____ B.V., die N._____ B.V. und die O._____ B.V. ist festzuhalten, dass Angaben zu diesen Personen in den Kontoauszügen sowie teilweise als Zahlungsauftrag in der Bankkundenkorrespondenz zu finden sind. In diesem Kontext ist an die Rechtsprechung des Bundesgerichts zu erinnern, wonach insbesondere die Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten als voraussichtlich erheblich zu qualifizieren sind, da sie geeignet sind, den Wohnsitz des Steuerpflichtigen zu ermitteln (E. 3.3.4). Die Behauptung des Beschwerdeführers, das Bundesgericht habe sich in BGE 142 II 161 nicht zur voraussichtlichen Erheblichkeit der Namen von Dritten in Banktransaktionen geäußert, erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht nicht (vgl. explizit: Urteil 2C_545/2019 E. 4.3). Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, diese Rechtsprechung sei in seinem Fall nicht anwendbar, weil sein Wohnsitz in den Niederlanden nicht streitig ist, ist ihm entgegenzuhalten, dass er im vorinstanzlichen Verfahren seine Ansässigkeit in den Niederlanden bestritten hat (vgl. Stellungnahme vom 18. September 2020, S. 4). Auch wenn er diese Rüge im vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht mehr vorbringt, erscheint es nicht völlig abwegig, dass er seine Ansässigkeit in den Niederlanden auch im dortigen, innerstaatlichen Verfahren bestreiten könnte. Vor diesem Hintergrund könnten die Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten möglicherweise voraussichtlich erheblich sein, zumal der Beschwerdeführer wirtschaftlich Berechtigter am betroffenen Bankkonto war. Ungeachtet dessen, können die Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten auch eine Überprüfung der Geldflüsse der X._____ SA ermöglichen und aufgrund der wirtschaftlichen Letztbegünstigung des Beschwerdeführers an dieser Gesellschaft bereits deshalb voraussichtlich erheblich sein. Sodann ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass die Kontoauszüge möglicherweise nutzlos werden, falls eine Schwärzung sämtlicher Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten erfolgen würde, was letztlich auch den Zweck der Amtshilfe diesbezüglich vereiteln würde (E. 3.3.4). Im Ergebnis sind sämtliche Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten, insbesondere die Angaben zur L._____, M._____ B.V., N._____ B.V. und O._____ B.V., nicht zu schwärzen.

Hinsichtlich der Angaben zu Q._____ B.V. ist darauf hinzuweisen, dass diese die Jahresrechnungen der S._____ B.V. erstellt haben, welche

sich in der Bankkundenkorrespondenz befinden. Die S._____ B.V. ist gemäss den edierten Bankunterlagen eine Tochtergesellschaft der X._____ SA. Zudem wurde sie im ersten Amtshilfeersuchen des BD vom 28. Januar 2016 (vgl. Sachverhalt, Bst. A.a) namentlich erwähnt. Somit ist davon auszugehen, dass die Jahresrechnungen der S._____ B.V. voraussichtlich erheblich sind. Vor diesem Hintergrund sind die Angaben zu Q._____ B.V. ebenfalls voraussichtlich erheblich, da die ersuchende Behörde andernfalls gar nicht feststellen kann, wer die entsprechenden Jahresrechnungen erstellt hat. Diese Angaben könnten es der ersuchenden Behörde zum Beispiel ermöglichen, die Zuverlässigkeit dieser Jahresrechnungen zu beurteilen.

Die Angaben zu P._____ befinden sich in einem Schreiben, das B._____ zuhanden der Bank eingereicht hat. In diesem Schreiben, das in niederländischer Sprache verfasst ist, geht es – soweit ersichtlich – um steuerliche Angelegenheiten von C._____. Obwohl C._____ wirtschaftlich Berechtigte am betroffenen Bankkonto war und ihre Identität demnach für die korrekte Besteuerung des Beschwerdeführers voraussichtlich erheblich ist, kann dies nicht für die Identität ihres Steuerberaters gelten. Es sind keine Hinweise aus den Verfahrensakten ersichtlich, wonach ihr Steuerberater auch derjenige des Beschwerdeführers wäre. Angaben von nicht betroffenen Personen, die nicht voraussichtlich erheblich sind, müssen gemäss Art. 17 Abs. 2 StAhiG ausgesondert oder unkenntlich gemacht werden (E. 3.3.3). Somit sind sämtliche Angaben zu P._____ zu schwärzen.

In Bezug auf die Angaben von B._____ ist hervorzuheben, dass die genannte Person für die X._____ SA als Kontoinhaberin des betroffenen Bankkontos im fraglichen Zeitraum zeichnungsberechtigt war. Da die ersuchende Behörde im Amtshilfeersuchen ausdrücklich die Identität der Zeichnungsberechtigten erfragt hat und ein Zusammenhang zwischen dem Beschwerdeführer als wirtschaftlich Letztbegünstigter der X._____ SA und B._____ besteht, ist letztere Identität für die ersuchende Behörde ohne Weiteres voraussichtlich erheblich. Das Gleiche muss sodann für die Angaben zur Kanzlei R._____ gelten. Soweit der Beschwerdeführer rügt, die übrigen Namen der Mitarbeiter dieser Kanzlei seien ebenfalls zu schwärzen, ist ihm entgegenzuhalten, dass die Vorinstanz diese Angaben – soweit ersichtlich – bereits geschwärzt hat. Jedenfalls hat es der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang unterlassen aufzuzeigen, an welchen Stellen eine zusätzliche Schwärzung beantragt wird (statt vieler: Urteil des BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.4).

4.3.2

4.3.2.1 Als Zweites verweist der Beschwerdeführer auf den Umstand, dass der BD in seinem Amtshilfeersuchen vom 24. März 2020 einen abweichenden Betrag der transitorischen Aktiven für das Jahr 2014 nannte, wobei der BD diesen Betrag auf Hinweis der Vorinstanz hin korrigierte (vgl. Sachverhalt, Bst. A.b). Trotz dieser Korrektur habe die Vorinstanz den Betrag auf den Editionsverfügungen an die Steuerverwaltung des Kantons (...) und an B._____ nicht korrigiert. Aufgrund dieser unrichtigen Angabe könne nicht ausgeschlossen werden, dass möglicherweise unrichtige Dokumente und Informationen an die Vorinstanz übermittelt worden seien. Des Weiteren weist er darauf hin, dass die Verbuchung transitorischer Aktiven und Passiven (nur) dem Grundsatz der periodengerechten Darstellung von Ertrag und Aufwand diene, weshalb sie für seine Steuersituation keine Rolle spielen würde.

4.3.2.2 Die Vorinstanz weist ihrerseits darauf hin, dass die Steuerverwaltung des Kantons (...) gemäss ihrem Antwortschreiben vom 25. Juni 2020 überhaupt keine Informationen über die Bilanzposition Transitorische Aktiven verfügt habe. In Bezug auf die Beilage zum Antwortschreiben vom 14. Juli 2020 von B._____ sei klar ersichtlich, dass es sich dabei um die ersuchte Aufstellung des Bilanzpostens Transitorische Aktiven 2014 der Gesellschaft X._____ SA über den korrekten Betrag handle. Des Weiteren liege es im Ermessen der ersuchenden Behörde, welche Informationen sie zur Klärung ihrer Fragestellungen benötige. Überdies erscheine es sehr wahrscheinlich, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben über diese Bilanzposition und der Steueruntersuchung in den Niederlanden bestehe.

4.3.2.3 Entgegen dem Argument des Beschwerdeführers ist vorliegend unerheblich, dass die Vorinstanz in ihren Editionsverfügungen vom 10. Juni 2020 den von der ersuchenden Behörde genannten – mutmasslich unrichtigen – Betrag aufführte und diesen in der Folge nicht mit neuen Editionsverfügungen korrigierte. Sowohl die genannten Editionsverfügungen als auch das Antwortschreiben vom 25. Juni 2020 der Steuerverwaltung des Kantons (...) sowie dasjenige vom 14. Juli 2020 von B._____ beziehen sich unmissverständlich auf die Bilanzposition Transitorische Aktiven der Gesellschaft X._____ SA im Jahr 2014. In Anbetracht dieses Umstands erscheint es sehr wahrscheinlich, dass die Steuerverwaltung des Kantons (...) und B._____ die in den Editionsverfügungen vom 10. Juni 2020 erfragten Informationen an die Vorinstanz übermittelt haben, auch wenn dort

ein abweichender Betrag für diese Bilanzposition aufgeführt war. Bei diesem Ergebnis würde eine Korrektur der Editionsverfügungen, wie sie der Beschwerdeführer fordert, zu einem formalistischen Leerlauf führen, was nicht mehr mit einem zügig durchzuführenden Amtshilfeverfahren gemäss Art. 4 Abs. 2 StAhiG vereinbar wäre. Im Übrigen können auch potenziell falsche Informationen – entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers – unter Umständen voraussichtlich erheblich sein (vgl. Urteil des BGer 2C_726/2018 vom 14. Oktober 2019 E. 3.5 und 4.2).

Sodann ist in Bezug auf die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen über die Bilanzposition Transitorische Aktiven darauf hinzuweisen, dass sich die Rolle des ersuchten Staates darauf beschränkt, zu überprüfen, ob diese verlangten Informationen mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (E. 3.3.3). Der BD führt dazu im Amtshilfeersuchen vom 20. März 2020 aus, dass der Beschwerdeführer der wirtschaftlich Letztbegünstigte der X. _____ SA sei. Vor diesem Hintergrund kann ein Zusammenhang zwischen der Besteuerung des Beschwerdeführers im Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 und der finanziellen Situation der X. _____ SA im Jahr 2014, zu deren (periodengerechten) Darstellung auch die fragliche Bilanzposition Transitorische Aktiven (inkl. Aufstellung dieses Bilanzpostens) beiträgt, nicht von der Hand gewiesen werden. Zudem besteht durchaus die Möglichkeit, dass sich diese Informationen als erheblich für die Steuerveranlagung des Beschwerdeführers herausstellen werden (zum Beispiel für eine Überprüfung der Einkünfte aus der genannten Gesellschaft im Jahr 2014 oder für eine periodengerechte Schätzung dieser Einkünfte). Jedenfalls sind diese Informationen nicht mit Sicherheit unerheblich, sodass das vorliegende Ersuchen als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln erscheinen würde (E. 3.3.3).

4.3.3

4.3.3.1 Als Drittes stellt sich der Beschwerdeführer auf den Standpunkt, das von der Vorinstanz zur Übermittlung vorgesehene Dokument (insgesamt 19 Seiten) enthalte im Zusammenhang mit den erfragten Kopien der Kontoeröffnungsdokumente der Bank mehrere Seiten (namentlich die S. 5-19), die aufgrund der Datierung klar aus der Zeit nach der Kontoeröffnung im August 2001 stammen würden. Diese Seiten würden den Umfang der Anfrage der ersuchenden Behörde überschreiten, weshalb sie nicht voraussichtlich erheblich seien.

4.3.3.2 Die Vorinstanz entgegnet, dass die «Know your customer»-Dokumentation (KYC-Dokumentation) sowie das «Formular A», welches zur Identifikation des wirtschaftlich Berechtigten benötigt werde, zu den Kontoeröffnungsdokumenten gehören würden. Zudem frage die ersuchende Behörde explizit nach dem «Formular A».

4.3.3.3 Die Frage 6 des Amtshilfeersuchens vom 24. März 2020 lautet wie folgt:

«6. Kopie der folgenden Unterlagen:

- a) Eröffnungsdokumente (inkl. Formular A oder andere entsprechende Dokumente)
- b) Ausweise der unter a) genannten Personen, sofern vorhanden
- c) Vollmachten der unter a) genannten Personen sofern vorhanden»

Zunächst ist festzuhalten, dass zu Recht unbestritten ist, dass die Seiten 1-4 der von der Vorinstanz als Kontoeröffnungsdokumente bezeichneten Unterlagen (u.a. einen Auszug aus Teledata [www.teledata.ch] betreffend die Gesellschaft X. _____ SA; vgl. S. 1-2), voraussichtlich erheblich sind, auch wenn diese in zeitlicher Hinsicht vor dem angegebenen Zeitraum (1. März 2010 bis 31. Dezember 2015) entstanden sind (vgl. Urteil 2C_703/2020 E. 7.4.2; Urteil des BVGer A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 8.2.1).

Die Seiten 5 und 11 beinhalten jeweils aktualisierte Auszüge aus Teledata betreffend die Gesellschaft X. _____ SA, welche am (...) bzw. am (...) und damit nach der Kontoeröffnung (...) erstellt wurden. Es ist daher zu prüfen, ob die ersuchende Behörde mit der Frage 6a des Amtshilfeersuchens neben den ursprünglichen Kontoeröffnungsdokumenten ebenfalls *aktualisierte* Kontoeröffnungsdokumente erfragt hat. Die Frage 6a des Amtshilfeersuchens ist dabei nach dem Grundsatz von Treu und Glauben zu interpretieren (E. 3.4.2). Wenn die ersuchende Behörde – wie vorliegend – die Kontoeröffnungsdokumente erfragt und als vom Ersuchen betroffene Steuerjahre einen gewissen Zeitraum angibt, ist nach Treu und Glauben davon auszugehen, dass sie *sämtliche* Kontoeröffnungsdokumente gemeint hat, welche sich auf den angegebenen Zeitraum auswirken und im Lichte des umschriebenen Sachverhalts als voraussichtlich erheblich herausstellen können. Dies trifft auch auf Aktualisierungen von Kontoeröffnungsdokumenten zu (vgl. zur Aktualisierungspflicht der KYC-Dokumentation: Urteil des BVGer A-3482/2018 vom 5. August 2019 E. 7.2.4).

Diese Interpretation ergibt sich sodann aus dem Umstand, dass ein möglichst weitgehender Informationsaustausch gewährleistet werden soll (E. 3.3.2). Daran ändert nichts, wenn diese Aktualisierungen – wie die vorliegende Seite 5 (datierend vom [...]) – allenfalls vor dem angegebenen Zeitraum (1. März 2010 bis 31. Dezember 2015) vorgenommen wurden. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung, wonach vor dem angegebenen Zeitraum erstellte Kontoeröffnungsdokumente während dieses Zeitraums «weiterwirken» und deshalb voraussichtlich erheblich sind (vgl. Urteil 2C_703/2020 E. 7.4.2; Urteil A-381/2018 E. 8.2.1), muss in gleicher Weise für Aktualisierungen dieser Kontoeröffnungsdokumente gelten. Nach dem Gesagten sind die Seiten 5 und 11 von der Frage 6a des Amtshilfeersuchens erfasst.

Auf den Seiten 15-19 befinden sich jeweils Kopien eines «Formulars A» inklusive Ausweise als Beilagen. In diesem Zusammenhang ist mit der Vorinstanz einig zu gehen, dass die vom BD in der Frage 6a des Amtshilfeersuchens verwendete Formulierung «Eröffnungsdokumente (inkl. Formular A [...])» nach dem Grundsatz von Treu und Glauben (E. 3.4.2) dahingehend zu interpretieren ist, dass das «Formular A» nach Ansicht des BD als Kontoeröffnungsdokument gilt. In Anbetracht der obigen Ausführungen, wonach der BD sämtliche (d.h. auch aktualisierte) Kontoeröffnungsdokumente erfragt hat, sind alle Kopien eines «Formulars A» vom Amtshilfeersuchen erfasst. Diese wirken sich unbestritten auf den angegebenen Zeitraum aus und können sich im Lichte des umschriebenen Sachverhalts als voraussichtlich erheblich herausstellen. Keine Rolle spielt, dass ebenso das erste «Formular A» in zeitlicher Hinsicht mehrere Jahre nach der Kontoeröffnung entstanden ist (vgl. auf S. 17 die Angabe: «Première soumission du formulaire»). Aufgrund der Sorgfaltspflichten im Zusammenhang mit der Feststellung der wirtschaftlich berechtigten Person (vgl. Art. 4 ff. des Geldwäschereigesetzes vom 10. Oktober 1997 [GwG, SR 955.0]) war die Bank gesetzlich dazu verpflichtet, die Kontoeröffnungsdokumente zu vervollständigen. Was die Ausweiskopien auf den Seiten 16 und 19 anbelangt, ist im Lichte der Frage 6b des Amtshilfeersuchens evident, dass diese vom Ersuchen abgedeckt sind. Im Übrigen ist festzuhalten, dass eine Kopie der Seite 15 ebenfalls in der Bankkundenkorrespondenz zu finden ist, welche die ersuchende Behörde mit Frage 11 des Amtshilfeersuchens explizit erfragt hat. Somit können die Seiten 15-19 alternativ auch dieser Frage 11 zugeordnet werden.

Die Seiten 6-10 umfassen ein Dokument mit dem Titel (...). (...) Damit kann dieses Dokument ohne Weiteres der Bankkundenkorrespondenz im Zusammenhang mit der Frage 11 des Amtshilfeersuchens zugeordnet werden. Mit anderen Worten sind die Seiten 6-10 vom Amtshilfeersuchen erfasst.

Die Seiten 12-14 enthalten ein Dokument mit dem Titel (...). Das gleiche Dokument verwendet die Vorinstanz zur Beantwortung der Frage 10 des Amtshilfeersuchens, in welcher die Angaben der zugriffsberechtigten Personen erfragt werden, falls ein E-Banking-Vertrag bestehen/bestanden haben sollte. Die dortige Verwendung wird durch den Beschwerdeführer nicht beanstandet. Somit sind die Seiten 12-14 ohnehin vom Umfang des Amtshilfeersuchens abgedeckt.

Nach dem Gesagten steht fest, dass sämtliche Seiten des von der Vorinstanz zur Übermittlung vorgesehenen Dokuments im Zusammenhang mit den erfragten Kopien der Kontoöffnungsdokumente der Bank vom Umfang des Amtshilfeersuchens vom 24. März 2020 abgedeckt sind. Diese sind sodann voraussichtlich erheblich und im Ergebnis weder zurückzuhalten noch – über die von der Vorinstanz vorgenommenen Schwärzungen hinaus – weiter zu schwärzen.

4.3.4

4.3.4.1 Schliesslich bringt der Beschwerdeführer als Viertes vor, die Informationen in Bezug auf die vom BD erfragte Bankkundenkorrespondenz seien weder genau umschrieben noch sei ersichtlich, in welcher Weise diese für die ersuchende Behörde von Relevanz seien. Viel eher deute das Vorgehen der ersuchenden Behörde darauf hin, dass eine «fishing expedition» vorliegen würde.

4.3.4.2 Die Vorinstanz bestreitet im Wesentlichen das Vorliegen einer «fishing expedition». Es reiche aus, wenn die ersuchende Behörde hinreichend darlege, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung wahrscheinlich erscheine. Vorliegend sei nach Auffassung der Vorinstanz ein Zusammenhang zwischen der verlangten Bankkundenkorrespondenz und der Steueruntersuchung in den Niederlanden sehr wahrscheinlich.

4.3.4.3 Einem Amtshilfeersuchen fehlt es namentlich dann an der voraussichtlichen Erheblichkeit, wenn es zur Beschaffung von Beweismitteln aufs

Geratewohl und ohne konkreten Zusammenhang zu laufenden Steuerverfahren gestellt wird. Solche Amtshilfeersuchen zur Beweisausforschung werden als «fishing expeditions» bezeichnet (vgl. Definition der OECD: «demandes des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou un contrôle en cours»; Kommentar der OECD, Fassung vom 21. November 2017, N. 5 zu Art. 26 OECD-MA; vgl. auch: Art. 7 Bst. a StAhiG sowie E. 3.3.3). Das Bundesgericht hat dieses Verständnis des Begriffs der «fishing expedition» bereits der Auslegung mehrerer Doppelbesteuerungsabkommen zugrunde gelegt (BGE 146 II 150 E. 6.1.2 m.w.H.; vgl. für eine Übersicht: Urteil des BGer 2C_178/2019 vom 5. März 2019 E. 2.4). Von einer solchen «fishing expedition» kann im vorliegenden Fall, insbesondere auch in Bezug auf die Bankkundenkorrespondenz, keine Rede sein. Die ersuchende Behörde hat ausdrücklich mit Frage 11 des Amtshilfeersuchens eine Kopie der Bankkundenkorrespondenz erfragt. Vor dem Hintergrund, dass der Beschwerdeführer (*zumindest während eines Teils des vom Ersuchen umfassten Zeitraums*) wirtschaftlich Berechtigter am betroffenen Bankkonto war, besteht zweifelsohne ein Zusammenhang zwischen der entsprechenden Bankkundenkorrespondenz und der steuerlichen Situation des Beschwerdeführers in den Niederlanden. Diesfalls kann sich die Bankkundenkorrespondenz durchaus als notwendig erweisen, um den Beschwerdeführer dort korrekt besteuern zu können (E. 3.3.1).

4.3.5 Nach dem Gesagten ist festzuhalten, dass die angefochtene Schlussverfügung nur in Bezug auf D._____ und in Bezug auf P._____ den Grundsatz der voraussichtlichen Erheblichkeit gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL verletzt. Demnach ist das Beschwerdebegehren 3 teilweise gutzuheissen und die Vorinstanz anzuweisen, die zusätzlichen Schwärzungen im Sinne der E. 4.3.1.3 vorzunehmen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

5.

Der Beschwerdeführer obsiegt lediglich marginal, weshalb er die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen hat (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 in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung 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).

6.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (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 nächsten Seite.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Die Vorinstanz wird angewiesen, die zusätzlichen Schwärzungen im Sinne der E. 4.3.1.3 vorzunehmen. Im Übrigen wird die Beschwerde 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:

Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger

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: