



Urteil vom 29. Juni 2018

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____,
vertreten durch Philippe Mantel, avocat,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidg. Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-NL).

Sachverhalt:**A.**

Am 13. Mai 2016 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-NL) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) ein Amtshilfegesuch ein. Im Gesuch ist die B. _____ GmbH als „beteiligte (Rechts)Person in der Schweiz“ aufgeführt. Unter der Rubrik „Beteiligte (Rechts-)Person in den Niederlanden“ genannt sind A. _____ (nachfolgend: der Steuerpflichtige) mit Wohnsitz in G. _____ und die in H. _____ domizilierten Anwaltskanzleien D. _____ und E. _____. In der Rubrik „Betroffene Steuerarten und Steuerjahre“ erwähnt werden die Einkommenssteuer sowie die Körperschaftssteuer und der Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015.

Zum Sachverhalt, welcher dem Ersuchen zugrunde liegt, erklärt der BD, das niederländische Finanzamt führe zurzeit eine Überprüfung der Einhaltung der steuerrechtlichen Pflichten durch den Steuerpflichtigen durch. Der Steuerpflichtige habe im August 2010 sämtliche Anteile der F. _____ B.V. erworben. Den Kaufpreis habe der Steuerpflichtige dabei unter anderem mittels eines Darlehens der B. _____ GmbH in der Höhe von EUR 1'500'000 finanziert. Im entsprechenden Darlehensvertrag vom 30. Juni 2010 sei festgehalten, dass Sicherheiten zu leisten seien, falls die Geldgeberin darum ersuche.

Der BD führt weiter aus, dass am 30. Juni 2010 im Zusammenhang mit dem erwähnten Darlehensvertrag Banküberweisungen zugunsten des Steuerpflichtigen erfolgt seien. Die Überweisungen seien zulasten des Kontos mit der (IBAN-)Nr. [...] vorgenommen worden.

Gemäss der Darstellung des BD wurde ferner festgestellt, dass der Steuerpflichtige am 21. Dezember 2011 eine Zahlung an die B. _____ GmbH in der Höhe von EUR 2'050'000 geleistet habe. Als Zahlungsgrund sei dabei „repayment of loan“ vermerkt worden. Am 28. Dezember 2011 sei sodann ein „Interest Extention Agreement“ unterzeichnet worden. Damit sei vereinbart worden, dass die Rückzahlung des Restbetrages des Darlehens, die Zahlung der geschuldeten Zinsen und die Entrichtung einer Transaktionsgebühr zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen sollen.

Mit seinem Ersuchen verlangt der BD verschiedene Informationen über die B._____ GmbH und die Verhältnisse rund um das erwähnte Darlehen (siehe dazu im Einzelnen S. 3 f. des Ersuchens).

B.

Aufgrund des Ersuchens des BD forderte die ESTV die B._____ GmbH sowie die Steuerverwaltung des Kantons Zug mittels Editionsverfügungen vom 28. Juni und 11. August 2016 auf, verschiedene Unterlagen einzureichen und Informationen zu übermitteln. Die Beteiligten kamen diesen Aufforderungen nach.

C.

Nach weiterer Korrespondenz namentlich mit der B._____ GmbH und der seinerzeitigen Rechtsvertreterin des Steuerpflichtigen erliess die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) am 12. September 2017 eine an diesen adressierte Schlussverfügung. Gemäss dieser Schlussverfügung leistet die ESTV dem BD Amtshilfe betreffend den Steuerpflichtigen, indem sie der holländischen Behörde als Antwort auf die Fragen des Amtshilfeersuchens die in Dispositiv-Ziff. 2 der Schlussverfügung genannten, von der B._____ GmbH und der Steuerverwaltung des Kantons Zug edierten Informationen sowie Unterlagen übermittelt.

D.

Gegen diese Schlussverfügung liess der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 13. Oktober 2017 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht erheben. Er beantragt, die angefochtene Schlussverfügung der ESTV sei aufzuheben und eventualiter seien alle Dokumente betreffend „Drittparteien“ aus den zur Übermittlung an den BD vorgesehenen Unterlagen auszusondern. Subeventualiter fordert der Beschwerdeführer, die Sache sei zur Neuurteilung an die ESTV zurückzuweisen. Schliesslich verlangt er eine Parteientschädigung.

In der Begründung der Beschwerde erklärt sich der Beschwerdeführer im Sinne einer Beweisofferte dazu bereit, „Details“ zu verschiedenen, in den Niederlanden hängigen Verfahren und offizielle Übersetzungen der diesbezüglich als Beschwerdebeilagen eingereichten Dokumente zu liefern (Beschwerde, S. 7).

E.

Die ESTV beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 4. Dezember 2017, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen. Sie stellt ferner den Verfahrensantrag, dem Beschwerdeführer sei einzig Einblick in diejenigen Akten des vorinstanzlichen Verfahrens zu gewähren, welche auf dem mit der Vernehmlassung eingereichten USB-Stick mit der Bezeichnung [...] gespeichert sind.

F.

Innert einer ihm angesetzten Frist zur Stellungnahme hält der Beschwerdeführer mit einer mit verschiedenen Beilagen versehenen Eingabe vom 15. Januar 2018 an seinen Beschwerdebegehren fest. Zudem stellt er sinngemäss ein Gesuch um Einsicht in die ihm gemäss dem Verfahrensantrag der Vorinstanz nicht offenzulegenden Dokumente auf dem seitens der ESTV ausschliesslich für das Bundesverwaltungsgericht bestimmten USB-Stick. Im Sinne einer Beweisofferte erklärt der Beschwerdeführer sodann, auf entsprechende Aufforderung hin offizielle Übersetzungen der mit seiner Stellungnahme vorgelegten Beilagen einzureichen.

G.

Nachdem die Verfahrensbeteiligten am 26. Januar 2018, 7. Februar 2018 und 19. Februar 2018 weitere Eingaben namentlich mit Ausführungen zum Akteneinsichtsgesuch des Beschwerdeführers eingereicht hatten, hiess das Bundesverwaltungsgericht dieses Gesuch mit Zwischenverfügung vom 21. Februar 2018 gut. Der seitens der ESTV ausschliesslich für das Bundesverwaltungsgericht bestimmte USB-Stick wurde in der Folge dem Beschwerdeführer übermittelt.

H.

Mit Stellungnahme vom 29. März 2018 hält der Beschwerdeführer an seinen Beschwerdebegehren fest.

I.

Die Vorinstanz bekräftigt mit Eingabe vom 18. April 2018 ihren Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

J.

Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die vorliegenden Akten wird – soweit erforderlich – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA-NL zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [StAHiG, SR 651.1] in Verbindung mit Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer ist als Adressat der Schlussverfügung vom 12. September 2017 und vom Amtshilfeersuchen betroffene Person ohne Weiteres zur Beschwerde legitimiert (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAHiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

2.

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

2.2 Kommt das Gericht bei pflichtgemässer Beweismittelwürdigung zur Überzeugung, die Akten erlaubten die richtige und vollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts oder die behauptete Tatsache sei für die Entscheidung der Streitsache nicht von Bedeutung, kann es – unabhängig davon, welche Art von Beweismitteln überhaupt zulässig ist – auf die Erhebung weiterer Beweise verzichten, ohne durch diese antizipierte Beweismittelwürdigung den Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) zu verletzen (vgl. zum Ganzen anstelle vieler: BGE 136 I 229 E. 5.3, mit weiteren Hinweisen).

3.

3.1 Gemäss Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-NL tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, „die zur Durchführung dieses 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“.

Nach Art. 26 Abs. 3 DBA-NL ist indessen der ersuchte Vertragsstaat nicht verpflichtet, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsv erfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Auch besteht gemäss Art. 26 Abs. 3 (Bst. c) DBA-NL keine Verpflichtung zur Erteilung von Informationen, „die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre public widerspräche“.

Die Art. 26 Abs. 3 DBA-NL vorgehende Vorschrift von Art. 26 Abs. 5 DBA-NL enthält ihrerseits Einschränkungen der in vorgenannter Bestimmung vorgesehenen Beschränkungen der Amtshilfeverpflichtung.

3.2 Art. XVI Bst. c des Protokolls zum DBA-NL hält fest, dass der Hinweis auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, bedeutet, dass ein möglichst weit gehender Informationsaustausch in Steuerbelangen gewährleistet sein soll, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, „fishing expeditions“ zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist („fishing expeditions“ werden von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung [OECD] umschrieben als „speculative requests for information that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation“ [vgl. Urteile des BVGer A-1499/2017 vom 3. August 2017 E. 2.3, A-4415/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.2]).

3.3 Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1). Der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfeersuchen geltend machen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2, mit Hinweisen). Der ersuchte Staat hat nur solche Informationen von der Amtshilfe auszuschliessen, bei denen unwahrscheinlich ist, dass sie für den ersuchenden Staat erheblich sein können (vgl. den Wortlaut von Ziff. XVI Bst. c des Protokolls zum DBA-NL

sowie BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. Urteile des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.4, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). Weil in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen kann, ob eine Information erheblich ist, beschränkt sich die Rolle des ersuchten Staates grundsätzlich darauf, zu überprüfen, ob die 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. Der ersuchte Staat hat also in diesem Sinne nur eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2). Gemäss dem Bundesgericht bildet der Begriff der „voraussichtlichen Erheblichkeit“ denn auch „eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen“ (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1).

Keine Rolle für die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit spielt, ob sich die Informationen nach deren Erhebung als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1)

3.4 Nach dem sog. völkerrechtlichen Vertrauensprinzip besteht – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f., 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4). Die ESTV ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (vgl. anstelle vieler Urteil des BGer 2A.567/2001 vom 15. April 2002 E. 4.1; Urteil des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3.2).

3.5 Gemäss dem Protokoll zum DBA-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 der Informationen ausgeschöpft hat (Ziff. XVI Bst. a des Protokolls; sog. Subsidiaritätsprinzip).

Ist die Frist zur Abgabe der Steuererklärung abgelaufen und bestehen Zweifel an der Selbstdeklaration des Steuerpflichtigen, ist das Subsidiaritätsprinzip durch den blossen Umstand, dass sich die Informationen im ersuchten Staat befinden, nicht verletzt. Auch ist es einem Staat in der Phase der Überprüfung der Selbstdeklaration nicht verwehrt, mit dem Steuerpflichtigen in Kontakt zu bleiben bzw. diesen zu befragen, selbst wenn bereits ein Amtshilfeersuchen gestellt worden ist (vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 6.2, mit Hinweis).

Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 3.4) besteht kein Anlass für Zweifel an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. Urteil des BGer 2C_28/2017 vom 16. April 2018 E. 3.3.1 ff. [zur Publikation vorgesehen]; Urteil des BGer 2C_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteil des BVGer A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.4).

3.6

3.6.1 Nach Art. 3 Bst. a StAhiG gilt (soweit hier interessierend) als betroffene Person im Sinne des StAhiG die Person, „über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden“.

Gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG in der bis Ende 2016 gültig gewesenen Fassung (AS 2013 231) ist die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht vom Ersuchen betroffen sind, unzulässig. Nach der am 1. Januar 2017 in Kraft getretenen Fassung dieser Vorschrift ist die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht betroffene Personen sind, unzulässig, „wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechnete Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen“. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat dieser neu ins Gesetz aufgenommene Passus nichts an der Ordnung betreffend die Übermittlung von Informationen über vom Amtshilfeersuchen nicht betroffene Personen geändert (vgl. BGE 143 II 506 E. 5.2.1; Urteil des BGer 2C_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; Urteil des BGer 2C_640/2016 vom 18. Dezember 2017 E. 4.2.3 [zur Publikation vorgesehen]). Nach dieser Ordnung bzw. der einschlägigen Rechtsprechung sind unter Umständen auch Personen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend

gemacht wird, als (materiell) betroffene Personen zu qualifizieren, nämlich dann, wenn die Informationen über diese Personen für den ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind (grundlegend: BGE 141 II 436 E. 4.4.3 und 4.5, auch publiziert in: ASA 84 [2015/2016] S. 559 ff.; ferner: BGE 143 II 185 E. 3.2 ff.).

3.6.2 Wird die Anonymisierung von Daten zu einzelnen Personen verlangt, die – in der Amtshilfeverpflichtung an sich unterliegenden – Konto- oder anderen Unterlagen enthalten sind, ist in Bezug auf jedes einzelne Aktenstück, das von der Übermittlung ausgeschlossen werden soll, anzugeben und im Einzelnen darzulegen, weshalb das Dokument im ausländischen Verfahren nicht erheblich sein kann (vgl. Urteile des BVGer A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 4.2.3, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 5.2).

3.7 Nach Art. 29 Abs. 2 DBA-NL darf Amtshilfe nur für Informationen geleistet werden, welche sich auf einen Zeitraum beziehen, welcher am oder nach dem 1. März 2010 beginnt.

3.8 Art. 7 Bst. a StAhiG sieht – in Umsetzung des Verbots der „fishing expeditions“ – vor, dass auf Ersuchen nicht eingetreten wird, wenn diese zum Zweck der Beweisausforschung gestellt wurden. Darüber hinaus wird auf ein Amtshilfeersuchen nach Art. 7 Bst. b und c StAhiG nicht eingetreten, wenn damit Informationen verlangt werden, die von den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens nicht erfasst sind, oder das Ersuchen den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, z.B. weil es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind.

4.

4.1 Der verfassungsrechtliche Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) verleiht dem Betroffenen insbesondere das Recht, vor Erlass eines in seine Rechtsstellung eingreifenden Entscheids Einsicht in die Akten zu nehmen (vgl. BGE 133 I 270 E. 3.1).

In Konkretisierung des Anspruchs auf rechtliches Gehör sieht Art. 15 Abs. 1 StAhiG vor, dass sich die beschwerdeberechtigten Personen am Verfahren beteiligen sowie insbesondere Einsicht in die Akten nehmen können. Die ESTV kann gemäss Art. 15 Abs. 2 StAhiG einer beschwerdeberechtigten

Person die Einsicht in bestimmte Aktenstücke nach Art. 27 VwVG verweigern, soweit die ausländische Behörde hinsichtlich dieser Aktenstücke Geheimhaltungsgründe glaubhaft macht.

Aus dem Akteneinsichtsrecht fliesst die Pflicht der Behörde, die Parteien grundsätzlich über den Beizug aller Akten zu orientieren, welche geeignet sind, Grundlage des Entscheids zu bilden (vgl. dazu ausführlich BERNHARD WALDMANN/MAGNUS OESCHGER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, Art. 26 N. 72 ff.).

4.2 Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Dessen Verletzung führt grundsätzlich ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst zur Aufhebung der angefochtenen Verfügung (BGE 132 V 387 E. 5.1). Nach der Rechtsprechung kann eine – nicht besonders schwerwiegende – Verletzung des rechtlichen Gehörs aber ausnahmsweise als geheilt gelten, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt wie die Rechtslage frei überprüfen kann (BGE 127 V 431 E. 3d/aa). Von einer Rückweisung der Sache an die Verwaltung ist selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des rechtlichen Gehörs dann abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Anhörung gleichgestellten) Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (BGE 132 V 387 E. 5.1, mit Hinweis, siehe auch BGE 133 I 201 E. 2.2; Urteil des BVGer A-7149/2016 vom 14. Februar 2018 E. 1.8.2. Vgl. aber zum Fall der Nichtigkeit der angefochtenen Verfügung infolge Gehörsverletzung sogleich E. 4.3).

4.3 Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts ist in Fällen, bei welchen die vom Amtshilfegesuch betroffene Person nicht über die Eröffnung des Amtshilfeverfahrens informiert worden war und sie deshalb keine Gelegenheit hatte, sich vor Erlass der Schlussverfügung zur Sache zu äussern, eine die Nichtigkeit der Schlussverfügung begründende schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs dieser Person anzunehmen (vgl. zum Ganzen Urteile des BVGer A-3764/2015 vom 15. September 2015 E. 2.3, A-2433/2015 vom 9. Juli 2015 E. 3 und 5, A-7076/2014 vom 1. April 2015 E. 3.3, A-7401/2014 vom 24. März 2015 E. 3.3). Diese Judikatur bezieht sich dabei jeweils auf Fälle, bei welchen eine nach dem

Amtshilfegesuch im ersuchenden Staat steuerpflichtige Person nicht ordnungsgemäss über die Eröffnung des Amtshilfeverfahrens informiert worden ist (Urteil des BVGer A-6314/2015 vom 25. Februar 2016 E. 2.3).

5.

5.1

5.1.1 Im vorliegenden Fall behauptet der Beschwerdeführer, die ESTV habe sein rechtliches Gehör verletzt, indem sie ihm im vorinstanzlichen Verfahren keine vollständige Akteneinsicht gewährt habe.

Soweit ersichtlich hat die ESTV den Beschwerdeführer im vorinstanzlichen Verfahren nicht über den Beizug der einzig auf dem mit der Vernehmung eingereichten USB-Stick mit der Bezeichnung [...] gespeicherten Aktenstücke informiert, obschon diese Dokumente – wie in der Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 21. Februar 2018 dargelegt – keine der Gewährung der Akteneinsicht entgegenstehende relevante Geheimhaltungsinteressen berühren. Die ESTV hat damit die aus dem Akteneinsichtsrecht fliessende Pflicht zur Orientierung über die Aktenlage (vgl. E. 4.1) verletzt.

5.1.2 Was die Folgen der hier festgestellten Gehörsverletzung durch partielle Verweigerung der Akteneinsicht bzw. Missachtung der behördlichen Orientierungspflicht betrifft, ist zu beachten, dass dem Beschwerdeführer mit der Zwischenverfügung vom 21. Februar 2018 nachträglich die zu Unrecht verweigerte Akteneinsicht gewährt und ihm eine Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt wurde. Da das Bundesverwaltungsgericht bei den sich vorliegend stellenden Sach- und Rechtsfragen über umfassende Kognition verfügt (vgl. E. 2.1), dem betroffenen Beschwerdeführer dieselben Mitwirkungsrechte wie vor der ESTV zustehen und eine wegen der Gehörsverletzung erfolgende Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf sowie damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Gehörsverletzung durch die Vorinstanz gleichgestellten) Interesse des Beschwerdeführers an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären, ist im Sinne einer Heilung des Mangels praxisgemäss von einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen. Letzteres gilt ohne Rücksicht darauf, ob die festgestellte Gehörsverletzung schwerwiegend ist (vgl. E. 4.2. Zu Recht nicht geltend gemacht wird, dass die Vorinstanz mit der blossen Verletzung der Pflicht zur Orientierung über den Aktenbestand eine die Nichtigkeit der angefochtenen Schlussverfügung begründende Gehörsverletzung begangen habe).

5.2 Soweit der Beschwerdeführer sinngemäss rügt, der BD habe durch sein Vorgehen und durch eine (angeblich) teilweise unwahre Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen den Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt (vgl. Beschwerde, S. 14), verkennt er, dass diese ausländische Behörde nicht an die Bundesverfassung sowie die schweizerischen Gesetze gebunden ist.

6.

6.1 Im vorliegenden Ersuchen führt der BD aus, er überprüfe die Einhaltung der Steuerpflichten durch den in den Niederlanden wohnhaften Beschwerdeführer.

6.2 Zwar sind im Amtshilfeersuchen nebst dem Beschwerdeführer auch die beiden Anwaltskanzleien D._____ und E._____ als betroffene Personen in den Niederlanden genannt und wird seitens des BD beiläufig auch die Körperschaftssteuer als in Frage stehende niederländische Steuer bezeichnet. Nach Treu und Glauben verlangt der BD freilich nur eine Amtshilfeleistung zur korrekten Erhebung der niederländischen Einkommenssteuer beim Beschwerdeführer, zumal er einzig von einer Steuerprüfung betreffend den Beschwerdeführer spricht und nicht näher begründet, weshalb die erbetenen Auskünfte für die Körperschaftsbesteuerung der Anwaltskanzleien voraussichtlich erheblich sein sollten.

Nichts am hier gezogenen Schluss ändert der Umstand, dass der BD mit Frage 15 seines Ersuchens Angaben über mögliche, sich nicht in einem Verhältnis als „Geldnehmer“ und „Geldgeber“ erschöpfende Beziehungen zwischen den beiden Anwaltskanzleien und der B._____ GmbH wünscht. Diese Angaben werden nämlich allein zwecks korrekter Anwendung des niederländischen Steuerrechts beim Beschwerdeführer gefordert. Letzteres zeigt sich zum einen an der Darstellung des BD, nach welcher diese Anwaltskanzleien Gesellschaften des Beschwerdeführers bilden. Zum anderen ergibt sich dies aus der systematischen Stellung der erwähnten Frage im Abschnitt mit der Überschrift „Darlehen“. Diese Überschrift zeigt nämlich unter Berücksichtigung der – ein Darlehen mit der B._____ GmbH als Darlehensgeberin und dem Beschwerdeführer als Darlehensnehmer ins Zentrum stellenden – Sachverhaltsdarstellung des BD, dass es letztlich einzig um den in den Niederlanden steuerpflichtigen Beschwerdeführer gehen soll.

6.3 Der Beschwerdeführer macht geltend, dem streitbetroffenen Amtshilfegesuch sei nicht zu entnehmen, ob er selbst oder aber die

B._____ GmbH die betroffene Person sei, da im Ersuchen sowohl die Einkommens-, als auch die Körperschaftssteuer genannt seien (Beschwerde, S. 13).

Das vorliegende Amtshilfeersuchen lässt sich freilich von vornherein nicht so verstehen, dass der BD damit ausdrücklich oder sinngemäss Informationen zu einer Körperschaftsbesteuerung der B._____ GmbH in den Niederlanden fordert. Denn bezeichnenderweise behauptet der BD keine im ersuchenden Staat möglicherweise bestehenden steuerlichen Anknüpfungspunkte der von ihm als beteiligte Rechtsperson in der Schweiz bezeichneten B._____ GmbH. Ebenso wenig erklärt er, dass betreffend die B._____ GmbH eine Steuerprüfung in den Niederlanden stattfindet und die verlangten Informationen in diesem Zusammenhang voraussichtlich erheblich seien. Es verhält sich in diesem Punkt nicht anders als hinsichtlich der D._____ und der E._____.

Die blossе und beiläufige Erwähnung der Körperschaftssteuer lässt im Übrigen die Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen nicht als derart widersprüchlich erscheinen, dass das völkerrechtlich grundsätzlich gebotene Vertrauen in die Ausführungen des BD erschüttert würde (vgl. E. 3.4) oder der Gegenstand und der Steuerzweck des Ersuchens nicht hinreichend bestimmt wären.

Das genannte Vorbringen des Beschwerdeführers ist somit unbegründet.

6.4 Im Folgenden zu prüfen ist nach dem Gesagten ausschliesslich, ob die Voraussetzungen für eine Amtshilfeleistung zwecks korrekter Erhebung der niederländischen Einkommenssteuer beim Beschwerdeführer erfüllt sind.

Da die D._____, die E._____ und die B._____ GmbH – wie ausgeführt (E. 6.2 f.) – nicht als nach dem Amtshilfeersuchen im ersuchenden Staat steuerpflichtige betroffene Personen zu qualifizieren sind, zieht eine allfällige Verletzung ihres Anspruches auf rechtliches Gehör durch die ESTV keine Nichtigkeit der vorliegend angefochtenen Schlussverfügung nach sich (vgl. E. 4.3). Weil der Beschwerdeführer im vorliegenden Verfahren nicht zur Geltendmachung der Missachtung des Anspruchs auf rechtliches Gehör Dritter befugt ist, da keine von Amtes wegen zu beachtende Nichtigkeit infolge Gehörsverletzung vorliegt (vgl. [zu einem im Interesse

Dritter eingereichten Antrag auf Schwärzung von Daten in den zu übermittelnden Unterlagen] BGE 139 II 404 E. 11.2), stösst er folglich ins Leere, soweit er einen Verstoß gegen Gehörsrechte dieser Gesellschaften rügt.

6.5 Für die vorliegend streitbetroffenen niederländischen Einkommenssteuern können gestützt auf die Amtshilfeklausel des DBA-NL Informationen ausgetauscht werden, welche sich auf einen Zeitraum beziehen, welcher am oder nach dem 1. März 2010 beginnt (vgl. E. 3.7). Zu Recht wird nicht in Abrede gestellt, dass das streitbetroffene Amtshilfeersuchen und die angefochtene Schlussverfügung in Einklang mit dieser Vorgabe stehen.

6.6

6.6.1 Der BD bestätigt vorliegend im Begleitschreiben zum Amtshilfeersuchen, alle Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft zu haben. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips besteht grundsätzlich kein Anlass, an dieser Erklärung zu zweifeln und von einer Verletzung des Subsidiaritätsprinzips auszugehen (vgl. E. 3.5).

6.6.2 Der Beschwerdeführer macht freilich sinngemäss geltend, ein ernsthafter Zweifel an der Richtigkeit der erwähnten Erklärung des BD begründendes konkretes Element sei gegeben. Ein solches Element sieht er darin, dass die niederländische Behörde (angeblich) verschiedene der erfragten Informationen bei ihm selbst hätte beschaffen können und sie gegenüber der ESTV in arglistiger Weise bzw. wider Treu und Glauben verschwiegen habe, dass bei der Einreichung des Amtshilfeersuchens nach dem niederländischen Recht Rechtsmittel im Zusammenhang mit mehreren, zurzeit teilweise noch hängigen Verfahren zur Beschaffung dieser Informationen zur Verfügung gestanden hätten (siehe dazu insbesondere Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 15. Januar 2018, S. 2 ff.; Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 7. Februar 2018, S. 5).

Angesichts des Umstandes, dass das Subsidiaritätsprinzip einem ersuchenden Staat gemäss der Rechtsprechung nicht verbietet, in der Phase der Überprüfung der Selbstdeklaration des Steuerpflichtigen mit diesem selbst nach Einreichung eines Amtshilfeersuchens in Kontakt zu bleiben bzw. diesen zu befragen (vgl. E. 3.5), sind die erwähnten Vorbringen des Beschwerdeführers zu angeblich im Königreich der Niederlande hängigen Verfahren zwecks Beschaffung der hier interessierenden Informationen von vornherein nicht stichhaltig. Zwar wurde gemäss der Darstellung des Beschwerdeführers in den Niederlanden noch nicht abschliessend darüber

befunden, ob die Gegenstand des vorliegenden Ersuchens bildenden Informationen ganz oder teilweise dem BD herauszugeben sind. Selbst wenn diese Darstellung zutreffen sollte, muss aber mit Blick auf die genannte Rechtsprechung davon ausgegangen werden, dass die ersuchende Behörde vorliegend vor Einreichung des Gesuches vom 13. Mai 2016 im massgebenden Sinne alle in ihrem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat. Dies gilt umso mehr, als der Beschwerdeführer nicht geltend macht, der BD habe es unterlassen, vorab die in Frage stehenden Informationen bei ihm selbst einzufordern (vgl. dazu auch Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 15. Januar 2018, S. 2).

6.6.3 Es erweist sich somit, dass das Subsidiaritätsprinzip eingehalten wurde. Auch kann dem BD nicht mit Recht vorgeworfen werden, er habe sich arglistig oder wider Treu und Glauben verhalten, indem er die ESTV nicht über die laufenden niederländischen Verfahren in Kenntnis gesetzt habe.

6.7

6.7.1 Es herrscht unter den Verfahrensbeteiligten insbesondere Uneinigkeit darüber, ob die vom BD mit seinem Ersuchen verlangten und nach Auffassung der ESTV als Antwort auf dieses Gesuch zu übermittelnden Informationen als „voraussichtlich erheblich“ im Sinne von Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-NL zu qualifizieren sind.

Mit seiner Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen und seinen Fragen an die ESTV äussert der BD die Vermutung, dass der Beschwerdeführer im Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 im Zusammenhang mit Beziehungen zur B._____ GmbH möglicherweise der niederländischen Einkommenssteuer unterliegende, aber zu Unrecht unversteuert gebliebene Einkünfte erzielt hat. Ausgangspunkt für diesen Verdacht ist nach der Sachverhaltsdarstellung des BD der Umstand, dass der Beschwerdeführer von der B._____ GmbH im Jahr 2010 ein Darlehen erhalten hat, welches von ihm zum Erwerb der Anteile an der F._____ B.V. verwendet wurde.

Mit seinem Ersuchen erklärt der BD sinngemäss, gestützt auf die verlangten Informationen den Verdacht überprüfen zu wollen, dass in der massgebenden Zeitspanne:

- das erwähnte Darlehen und allfällige weitere, dem Beschwerdeführer oder von ihm vertretenen Personen gewährte Darlehen der B. _____ GmbH nicht marktkonform waren,
- dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit Darlehen der B. _____ GmbH (namentlich wegen fehlender Marktkonformität der Darlehensbedingungen) – direkt oder via die D. _____ und/oder die E. _____ – in den Niederlanden steuerbares, aber nicht versteuertes Einkommen zugeflossen ist, und
- die Mittel des Darlehens vom 30. Juni 2010 mit in den Niederlanden einkommenssteuerlich relevanten, wirtschaftlich von vornherein dem Beschwerdeführer zustehenden Vermögenswerten zusammenhängen.

6.7.2 Die den erwähnten Verdacht des BD stützende Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen ist aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 3.4) bindend. Dies gilt umso mehr, als der Beschwerdeführer selbst nicht in Abrede stellt, dass er im Juni 2010 von der B. _____ GmbH ein Darlehen in der Höhe von EUR 1'500'000 erhalten hat (das Darlehen wurde nach seiner Darstellung allein zum Zweck der Finanzierung des Kaufes der Anteile an der F. _____ B.V. gewährt).

Der BD hat mit seinem Ersuchen hinreichende Verdachtsmomente für seine Vermutung genannt, dass Einkommen im Zusammenhang mit dem Darlehen vom 30. Juni 2010 in den Niederlanden zu Unrecht unbesteuert geblieben ist. Denn nach seiner Darstellung hat er alle Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft und fehlen ihm dennoch die erbetenen Auskünfte. Dies bedeutet nichts anderes, als dass die näheren Umstände der Darlehensgewährung vom 30. Juni 2010 durch die niederländischen Behörden auch unter Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht hinreichend aufgeklärt werden konnten und damit Anlass zur Vermutung besteht, dass er im Zusammenhang mit diesem Darlehen steuerbares Einkommen nicht deklariert haben könnte.

Vor diesem Hintergrund ist die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD erfragten und nach Ansicht der ESTV amtshilfweise weiterzuleitenden Informationen sowie Dokumente gegeben. Die Ausführungen des Beschwerdeführers gebieten keine andere Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit, wird doch, wie im Folgenden ersichtlich wird, die Sachverhaltsdarstellung des BD nicht in der erforderlichen Weise (vgl. E. 3.4) wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche entkräftet:

6.7.2.1 Der Beschwerdeführer bestreitet die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD erfragten sowie zur Übermittlung an diese Behörde vorgesehenen Informationen und Unterlagen mit dem Argument, das ihm am 30. Juni 2010 gewährte Darlehen sei marktkonform gewesen. Im Einzelnen bringt er in diesem Zusammenhang insbesondere vor, beim Abschluss des Darlehensvertrages seien ein Jahreszinssatz von [...] % sowie eine „Transaction Fee“ von [...] % des Darlehensbetrages vereinbart worden, und die Darlehensgewährung sei zunächst auf eine Zeitspanne von [...] begrenzt gewesen. Zudem erklärt er, nach der entsprechenden Vereinbarung habe die Darlehensgeberin eine angemessene Sicherheit (in Form einer Hypothek auf einem ihm gehörenden Grundstück in den Niederlanden) verlangen können. Gemäss der Darstellung des Beschwerdeführers wurde der Darlehensbetrag von EUR 1'500'000 überdies noch während der Gegenstand des Amtshilfeersuchens bildenden Zeit bis zum 31. Dezember 2015 zurückbezahlt. Für den ausstehenden Zins sei im Dezember 2011 eine Vereinbarung getroffen worden, wonach auf dem entsprechenden Zinsbetrag ein Zins von jährlich [...] % zu bezahlen sei und die Darlehensgeberin eine angemessene Sicherheit in Form einer Grundstückshypothek fordern könne. Die mit dem Darlehenszins (und dem Zins auf diesem Darlehenszins) verbundenen Schulden habe der Beschwerdeführer im August 2016 beglichen.

Die genannten Vorbringen zu den mit der B._____ GmbH abgemachten Darlehensbedingungen sowie die dazu vorgelegten Beweismittel sind nicht dazu geeignet, der Darstellung des BD den Boden zu entziehen und damit die Amtshilfenvoraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit als nicht erfüllt erscheinen zu lassen. Die Dritt- bzw. Marktpreiskonformität des Darlehens vom 30. Juni 2010 gestützt auf die vorliegenden Unterlagen zu bejahen, würde nämlich darauf hinauslaufen, die dem ersuchenden Staat vorbehaltene Prüfung, ob die Bedingungen dieses Darlehens gemäss dem niederländischen Einkommenssteuerrecht marktkonform sind, mindestens teilweise vorwegzunehmen. Diese Prüfung muss den Niederlanden vorbehalten bleiben, da der ersuchte Staat im Amtshilfeverfahren keine Fragen der Auslegung und Anwendung des Steuer- und Steuerverfahrensrechts des ersuchenden Staates zu klären hat (vgl. dazu Urteil des BVGer A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.3.2, mit Hinweisen). Der Argumentation des Beschwerdeführers zu folgen, würde im Ergebnis auch bedeuten, die Erheblichkeit der streitbetroffenen Informationen für dessen Besteuerung in den Niederlanden im Wesentlichen gestützt auf die im Verfahren der Informationsbeschaffung bei der B._____ GmbH edierten Unterlagen zu verneinen, nämlich gestützt auf den Darlehensvertrag vom 30. Juni

2010 und das dazu abgeschlossene „Interest Extension Agreement“ vom 28. Dezember 2011. Damit würde aber missachtet, dass es für die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit keine Rolle spielt (und spielen darf), ob sich die Informationen nach deren Erhebung als nicht erheblich herausstellen (vgl. E. 3.3).

Irrelevant für das vorliegende Verfahren ist nicht zuletzt auch der Umstand, dass der Betrag des Darlehens vom 30. Juni 2010 bereits vor dem 31. Dezember 2015 zurückbezahlt wurde. Diese Darlehensrückzahlung ist auch im Amtshilfegesuch festgehalten und schliesst nicht von vornherein aus, dass dem Beschwerdeführer im Zusammenhang mit dem Darlehen in der relevanten Zeitspanne in den Niederlanden steuerbares (sowie unbesteuerbares) Einkommen zugeflossen ist.

Ein solcher Einkommenszufluss kann ferner trotz der (angeblich) im August 2016 erfolgten Bezahlung der noch offenen Darlehenszinsen und Zinseszinsen stattgefunden haben. Deshalb ist diese Zahlung für die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit ebenfalls nicht ausschlaggebend.

6.7.2.2 Nach Ansicht des Beschwerdeführers spricht ferner gegen die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD erfragten und gemäss der angefochtenen Schlussverfügung weiterzuleitenden Informationen sowie Unterlagen, dass die B. _____ GmbH Finanzierungen (einschliesslich der Vermittlung von Finanzierungen) wie diejenige des Kaufes der Anteile an der F. _____ B.V. bezweckt. Der Beschwerdeführer verweist dazu insbesondere auf die Umschreibung des Gesellschaftszwecks im Handelsregister und in den Statuten der B. _____ GmbH. Überdies bringt er vor, die B. _____ GmbH habe – wie aus den Jahresrechnungen 2010 bis 2013 ersichtlich sei – in der relevanten Zeitspanne nicht nur ihm, sondern auch weiteren Personen Darlehen gewährt. Diese Darlehen seien mit demjenigen vom 30. Juni 2010 vergleichbar gewesen und hätten einen jeweils unterschiedlichen Umfang gehabt.

Diese vom Beschwerdeführer geltend gemachten Umstände vermögen nichts daran zu ändern, dass die in Frage stehenden Informationen und Unterlagen im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich sind. Denn selbst wenn die entsprechenden Behauptungen zutreffen sollten, würde es sich nicht um Gegebenheiten handeln, auf welche im vorliegenden Amtshilfeverfahren bei der Prüfung der voraussichtlichen Erheblichkeit abzustellen wäre. Die entsprechenden (angeblichen) Tatsachen wären stattdessen (allenfalls) beim Entscheid darüber, ob die Bedingungen

des Darlehens vom 30. Juni 2010 nach dem niederländischen Einkommenssteuerrecht als marktkonform anzuerkennen sind, mit einzubeziehen. Dieser Entscheid bleibt aber – wie ausgeführt – den Behörden des ersuchenden Staates vorbehalten (vgl. E. 6.7.2.1).

6.7.2.3 Nichts für die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit lässt sich sodann aus der Behauptung des Beschwerdeführers ableiten, er sei an der B._____ GmbH nicht wirtschaftlich berechtigt gewesen und habe als unabhängiger Anwalt in den Niederlanden auch keine Beziehungen zu Aktionären dieser Gesellschaft unterhalten. Die vollständige Klärung der Frage nach der wirtschaftlichen Berechtigung des Beschwerdeführers an der B._____ GmbH ist nämlich Thema des in den Niederlanden geführten Verfahrens. Ebenso ist die Frage, ob für die Begründung einer wirtschaftlichen Berechtigung geeignete Beziehungen des Beschwerdeführers zu Aktionären der B._____ GmbH bestanden, letztlich im Verfahren im ersuchenden Staat zu beantworten. Im vorliegenden Amtshilfeverfahren geht es demgegenüber im Wesentlichen nur um die Prüfung der Plausibilität der Darstellung des BD (vgl. E. 3.3). Deshalb geht es insbesondere nicht an, die Erheblichkeit der streitbetroffenen Informationen und Dokumente gestützt auf die im Informationsbeschaffungsverfahren seitens der B._____ GmbH gemachte Angabe, dass über das bereits abgewickelte Darlehen vom 30. Juni 2010 hinaus keine Rechtsbeziehung zwischen dieser Gesellschaft zum einen und dem Beschwerdeführer und/oder der D._____ bzw. der E._____ zum anderen bestehe, zu verneinen (so jedoch sinngemäss Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 15. Januar 2018, S. 5. Vgl. dazu E. 3.3 am Ende, wonach unerheblich ist, ob sich einmal beschaffte Informationen als nicht erheblich herausstellen).

Massgebend ist in diesem Kontext einzig, dass es dem Beschwerdeführer vorliegend nicht gelingt, die von der ersuchenden Behörde sinngemäss (unter anderem) geäusserte Vermutung, er könnte im Zusammenhang mit dem Darlehen vom 30. Juni 2010 an in den Niederlanden einkommenssteuerlich relevanten Vermögenswerten der B._____ GmbH wirtschaftlich berechtigt gewesen sein (vgl. E. 6.7.1 am Ende), unter Hinweis auf rechtsrelevante offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche in der Darstellung im Ersuchen von vornherein zu entkräften.

Die Frage, ob der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit Darlehensverhältnissen mit der B._____ GmbH – sei es direkt oder über die D._____ und/oder die E._____ (vgl. dazu näher hinten E. 6.8.1) – in

den Niederlanden steuerbares Einkommen bezogen hat oder an einkommenssteuerrelevanten Vermögenswerten berechtigt war, wird von den niederländischen Steuerbehörden gestützt auf die ihnen (bei Erfüllung der weiteren Amtshilfevoraussetzungen) weiterzuleitenden Informationen zu beurteilen sein.

6.7.3 Die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD verlangten Informationen sowie Unterlagen ist somit im Amtshilfeersuchen rechtsgenügend dargetan. Das Ersuchen des BD setzt die schweizerischen Behörden nämlich in die Lage, die ihnen obliegende (Plausibilitäts-)Prüfung vorzunehmen, ob die 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. Es bedarf hierfür weder konkreter Beweise der Sachdarstellung des BD noch einer Nennung von Beweismitteln im Amtshilfeersuchen.

Soweit der Beschwerdeführer unter Verweisung auf BGE 141 II 436 sinngemäss behauptet, die voraussichtliche Erheblichkeit liesse sich einzig dann bejahen, wenn er als niederländischer Steuerpflichtiger nachgewiesenermassen an der B. _____ GmbH wirtschaftlich berechtigt gewesen wäre, ist ihm entgegenzuhalten, dass das Bundesgericht in diesem Urteil nicht entschieden hat, dass die voraussichtliche Erheblichkeit nur bei einer wirtschaftlichen Berechtigung einer im ersuchenden Staat steuerpflichtigen natürlichen Person an einer juristischen Person im ersuchten Staat, nicht aber bei einer weniger intensiven Beziehung bejaht werden kann.

Nach dem Gesagten kann von einer unzulässigen Beweisausforschung im Sinne von Art. 7 Bst. a StAhiG (bzw. von einer „fishing expedition“), wie sie der Beschwerdeführer geltend macht, keine Rede sein. Insbesondere bestehen keine hinreichenden Anhaltspunkte für die Annahme, dass der BD mit seinem Amtshilfegesuch eigentlich (in Verstoss gegen das Verbot der „fishing expeditions“) nach Indizien für einen Ort der tatsächlichen Verwaltung der B. _____ GmbH in den Niederlanden zwecks Besteuerung dieser Gesellschaft sucht. Von vornherein nicht begründet ist auch die vom Beschwerdeführer geäusserte Vermutung, es gehe dem BD vorliegend letztlich um eine unzulässige Beweisausforschung zwecks Besteuerung der D. _____ und/oder der E. _____. Rechtsgenügende Anhaltspunkte für eine solche Vermutung lassen sich namentlich nicht im Umstand erblicken, dass der BD im Ersuchen als betroffene Steuerart nebst der Einkommenssteuer auch die Körperschaftssteuer erwähnt (so jedoch sinngemäss

Beschwerde, S. 7), erscheint doch diese beiläufige Erwähnung als offensichtliches Versehen. Dies gilt umso mehr, als die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen, welche über diese Gesellschaften erfragt wurden und nach Auffassung der ESTV zu übermitteln sind, auch unter Berücksichtigung der im Folgenden (in E. 6.8.1) zu würdigenden diesbezüglichen Vorbringen des Beschwerdeführers zu bejahen ist.

6.8

6.8.1 Der Beschwerdeführer bestreitet die voraussichtliche Erheblichkeit der nach Ansicht der ESTV dem BD zu übermittelnden Informationen über die beiden Anwaltskanzleien D._____ und E._____. Er macht geltend, der BD habe keine Hinweise auf Verbindungen zwischen diesen beiden Anwaltskanzleien und der B._____ GmbH genannt. In der hier interessierenden Zeitspanne ab dem 1. März 2010 seien die Anwaltskanzleien, welche ursprünglich zum Halten von Beteiligungen im Zusammenhang mit einer im Jahr 2003 aufgelösten Partnerschaft des Beschwerdeführers bei der Anwaltskanzlei C._____ errichtet worden seien, überdies inaktiv gewesen und von ihm nicht für die Abwicklung seiner Anwaltstätigkeit benutzt worden. [...]

Diese Vorbringen des Beschwerdeführers sind nicht stichhaltig:

Der BD hat nämlich nicht nur hinreichende Verdachtsmomente für mögliche Zahlungen an den Beschwerdeführer aufgrund von Beziehungen zur B._____ GmbH genannt. Vielmehr hat er sinngemäss auch den Verdacht geäussert, dass diese Zahlungen möglicherweise über die Anwaltskanzleien D._____ und E._____ erfolgten. Letzteres ergibt sich namentlich daraus, dass diese Kanzleien im Ersuchen als solche des Beschwerdeführers bezeichnet werden und sie bei der Frage nach einer sich nicht auf das Verhältnis als „Geldnehmer“ und „Geldgeber“ beschränken den Beziehung des Beschwerdeführers zur B._____ GmbH erwähnt sind (vgl. auch vorn E. 6.2).

Weil der Beschwerdeführer nicht aufzuzeigen geschweige denn nachzuweisen vermag, dass er in gar keiner Beziehung zu den beiden Anwaltskanzleien stand, muss der erwähnte Verdacht des BD, dass Zahlungen zu seinen Gunsten möglicherweise über diese Kanzleien abgewickelt wurden, als für die Zwecke des Amtshilfeverfahrens hinreichend begründet qualifiziert werden. Die voraussichtliche Erheblichkeit der in Frage stehenden, umfangmässig ohnehin sehr beschränkten Informationen über diese An-

waltskanzleien für die niederländische Besteuerung des Beschwerdeführers ist deshalb zu bejahen. Ob dem Beschwerdeführer im massgebenden Zeitraum über diese beiden Anwaltskanzleien tatsächlich in den Niederlanden steuerpflichtiges Einkommen im Zusammenhang mit allfälligen Beziehungen zur B. _____ GmbH zugeflossen ist, wird in den Niederlanden zu entscheiden sein [...].

6.8.2 Dem (Eventual-)Antrag, es seien alle Dokumente und Informationen, welche sich auf unbeteiligte Dritte beziehen, aus den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen auszusondern, ist schon deshalb nicht stattzugeben, weil nicht in der gebotenen Weise für jedes einzelne Aktenstück, das von der Übermittlung ausgeschlossen werden soll, angegeben sowie im Einzelnen dargelegt wird, weshalb es nach Einschätzung des Beschwerdeführers im niederländischen Verfahren nicht erheblich sein kann (vgl. E. 3.6.2).

6.9 Nach den vorstehenden Ausführungen verstösst die angefochtene Schlussverfügung infolge der voraussichtlichen Erheblichkeit der danach dem BD zu übermittelnden Informationen nicht gegen Art. 4 Abs. 3 StAhiG (vgl. E. 3.6.1).

6.10 Der Beschwerdeführer rügt zwar auch, die angefochtene Schlussverfügung verletze das Verhältnismässigkeitsprinzip von Art. 5 Abs. 2 BV (vgl. Beschwerde, S. 15; Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 15. Januar 2018, S. 10; Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 7. Februar 2018, S. 5 f.). Zur Stützung dieses Vorbringens macht er aber im Wesentlichen einzig geltend, dass es sich beim Ersuchen des BD mangels voraussichtlicher Erheblichkeit der verlangten Informationen um eine unzulässige Beweisausforschung handle und die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen Unbeteiligte betreffen würden. Da – wie ausgeführt – beides nicht der Fall ist, erübrigt es sich, hier weiter auf diese Vorbringen einzugehen.

6.11 Die übrigen Voraussetzungen für die Leistung der von der ESTV angeordneten Amtshilfe sind vorliegend erfüllt. Insbesondere enthält das Ersuchen des BD die nach Art. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL erforderlichen Angaben (diese Bestimmung geht Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor [vgl. Urteil des BVGer A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 5.2]).

Nach dem Gesagten ist die ESTV (selbst unter Berücksichtigung von Art. 7 StAhiG [vgl. zu dieser Vorschrift E. 3.9]) zu Recht auf das Amtshilfeersuchen des BD eingetreten und erweist sich die angefochtene Schlussverfügung als rechtskonform. Insbesondere besteht kein Anlass, im Sinne des Eventualantrages in der Beschwerde aus den nach dieser Schlussverfügung dem BD zu übermittelnden Dokumenten einzelne Aktenstücke auszusondern. Auch ist kein Grund ersichtlich, die Sache gemäss dem Subeventualantrag des Beschwerdeführers zwecks Neu Beurteilung an die ESTV zurückzuweisen.

Es ist davon auszugehen, dass am hier gezogenen Schluss selbst dann nichts ändern würde, wenn weitere „Details“ zu den angeblich in den Niederlanden hängigen Verfahren sowie offizielle Übersetzungen zu den diesbezüglich als Beschwerdebeilagen und als Beilagen zur Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 15. Januar 2018 eingereichten Dokumenten eingeholt würden und die Tatsachen, zu deren Nachweis der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang Beweisanträge stellt, als bewiesen zu erachten wären. Infolgedessen ist den Beweisanträgen auf Einholung dieser „Details“ und Unterlagen, sofern sie denn überhaupt zulässige Beweismittel betreffen (vgl. Urteil des BVGer A-2543/2017 vom 3. Mai 2018 E. 4.2.2), in antizipierter Beweismündigkeit nicht stattzugeben (vgl. E. 2.2).

Die Beschwerde ist folglich unbegründet und vollumfänglich abzuweisen.

7.

7.1 Nach Art. 63 Abs. 1 VwVG werden die Kosten des Verfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt. Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 2 VwVG).

Vorliegend erscheint der Beschwerdeführer zwar als in vollem Umfang unterliegend, weshalb es sich rechtfertigen würde, ihm die gesamten Kosten des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen. Angesichts der hiervoor festgestellten, von der Vorinstanz begangenen Gehörsverletzung (vgl. E. 5.1.1) drängt es sich indessen auf, die dem Beschwerdeführer aufgrund des Unterliegens an sich aufzuerlegenden Kosten teilweise zu erlassen (vgl. BGE 126 II 111 E. 7b; Urteile des BVGer A-2549/2016 vom 31. Oktober 2017 E. 18.1, A-3579/2015 vom 23. Februar 2016 E. 10). Folglich sind von den gestützt auf Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf insgesamt Fr. 5'000.-

festzusetzenden Kosten Fr. 4'000.- durch den Beschwerdeführer zu tragen. Der Betrag von Fr. 4'000.- ist dem vom Beschwerdeführer geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

7.2 Dem anwaltlich vertretenen Beschwerdeführer steht angesichts seines Unterliegens grundsätzlich keine Parteientschädigung zu (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario). Analog zu den vorstehenden Ausführungen über die Verfahrenskosten (vgl. E. 7.1) rechtfertigt es sich indessen, vom Unterliegerprinzip ausnahmsweise abzuweichen und gestützt auf das Verursacherprinzip dem Beschwerdeführer eine mangels Kostennote praxisgemäss nach freiem richterlichen Ermessen (vgl. Art. 14 Abs. 2 VGKE) auf Fr. 1'500.- festzusetzende reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. auch Urteile des BVGer A-1617/2016 vom 6. Februar 2017 E. 12.2, A-3579/2015 vom 23. Februar 2016 E. 10).

8.

Dieses Urteil auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innert zehn 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 abgewiesen.

2.

Dem Beschwerdeführer werden reduzierte Verfahrenskosten von Fr. 4'000.- auferlegt. Dieser Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 1'500.- zu bezahlen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

(Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.)

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Daniel Riedo

Beat König

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert zehn 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). 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: