



Urteil vom 23. Mai 2017

Besetzung

Richterin Marianne Ryter (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

A. _____, ...,
vertreten durch
Thomas H. A. Verschuuren Kopfstein, Rechtsanwalt, ...,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-NL).

Sachverhalt:**A.**

Am 13. Januar 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. Als betroffene Person war A. _____ genannt. Der BD ersucht um Informationen betreffend die Einkommenssteuer für den Zeitraum vom 1. März 2010 bis zum Jahr 2014. Er führt aus, das niederländische Finanzamt ginge vorläufig von einer Steuerpflicht der genannten Person in den Niederlanden aus. Er nennt die Kriterien, die ihn eine Ansässigkeit in den Niederlanden vermuten lassen. Aus einer Steuererklärung aus Grossbritannien gehe hervor, dass A. _____ ein Bankkonto mit der Nummer ***1 bei der X. _____ in [...] habe. Über dieses Bankkonto wolle er aber keine Auskünfte erteilen. Da vorläufig der Schluss gezogen worden sei, die Besteuerung von A. _____ stehe den Niederlanden zu, sei es wichtig, die Höhe des weltweiten Einkommens richtig zu ermitteln. Der BD bittet um Übermittlung folgender Unterlagen in Bezug auf das genannte Konto:

- a) Eröffnungsformulare für das Bankkonto;
- b) Kopien der Bankkontoauszüge;
- c) Unterschriftenkarten;
- d) Belege, aus denen hervorgeht, wer die zu diesem Konto berechtigten Personen sind/waren;
- e) Debit- und Kreditkarten, die mit diesem Konto verbunden sind;
- f) Falls weitere Konten von A. _____ bei der X. _____ bestehen, Beantwortung der vorstehenden Fragen auch für diese Konten.

B.

Am 29. Januar 2016 erliess die ESTV gegenüber der X. _____ eine Editionsverfügung und bat sie, A. _____ mit einem beigelegten Brief über das Amtshilfeverfahren zu informieren. Am 10. und 18. Februar 2016 kam die Bank der Aufforderung zur Aktenedition nach. A. _____ hatte sie mit Schreiben vom 4. Februar 2016 informiert.

C.

Am 8. Februar 2016 liess A. _____ der ESTV mitteilen, er nehme am schweizerischen Amtshilfeverfahren teil und beantrage volle Akteneinsicht.

D.

Mit Schreiben vom 22. Februar 2016 gewährte die ESTV A._____, vertreten durch seinen Anwalt, Akteneinsicht. Am 11. März 2016 teilte sie mit, welche Informationen sie dem BD zu übermitteln gedenke. Sie setzte eine Frist, innert welcher die Zustimmung zur Übermittlung der Unterlagen erteilt oder eine Stellungnahme eingereicht werden könne.

E.

Am 11. April 2016 reichte A._____ eine Stellungnahme ein. Er wehrte sich gegen die Leistung von Amtshilfe insbesondere mit den Argumenten, der BD habe die niederländischen innerstaatlichen Mittel nicht ausgeschöpft, womit im Ersuchen ein klarer Widerspruch offenkundig werde. Die verlangten Informationen seien voraussichtlich nicht erheblich, da das Verfahren in den Niederlanden zur Feststellung der Ansässigkeit in den Niederlanden noch laufe und die erfragten Informationen zur Klärung dieser Frage nichts beitragen könnten, und es handle sich um eine unzulässige Beweisausforschung, weil der BD – in Bezug auf nicht im Amtshilfeersuchen angegebene Konten – ohne Anhaltspunkte nach Informationen suche. Das Amtshilfeersuchen beschränke sich ohnehin auf Konten, welche von A._____ gehalten würden und auf solche bei der X._____.

F.

Da A._____ seiner Stellungnahme ein Schreiben an den BD vom 15. Januar 2016 beigelegt hatte, bat die ESTV am 21. Juni 2016 den BD um Stellungnahme, ob er die Informationen tatsächlich erhalten habe und die ersuchten Informationen nicht mehr benötige oder ob das Amtshilfeverfahren in der Schweiz weitergeführt werden solle.

G.

Der BD antwortete am 5. Juli 2016, die Kollegen des niederländischen Finanzamts hätten angegeben, dass A._____ bis heute keine Auskünfte über seine Tätigkeiten und Bankkonten in der Schweiz erteilt habe. Die Auskünfte seien sehr wichtig, weil Geldbewegungen über verschiedene Länder erfolgt seien. A._____ wirke nicht mit, die benötigten Auskünfte zu erteilen.

H.

Die entsprechende Korrespondenz wurde A._____ am 5. Juli 2016 unter Ansetzung einer kurzen Frist zur Einreichung einer ergänzenden Stellungnahme zugestellt. Die Stellungnahme erfolgte am 14. Juli 2016. Darin hielt er an seinen Ausführungen in der Stellungnahme vom 11. April 2016 fest

(Sachverhalt Bst. E). Weiter führte er aus, der BD habe keine explizite Antwort auf die Frage gegeben, ob er (der BD) weitere Informationen erhalten habe. Der Besitz eines Bankkontos in der Schweiz könne nichts zur Klärung der Frage der Ansässigkeit beitragen.

I.

Am 7. November 2016 erliess die ESTV eine Schlussverfügung. Sie kam darin zum Schluss, dem BD sei betreffend A._____ Amtshilfe zu leisten. Die Informationen, die sie dem BD übermitteln wollte, entsprachen im Grossen und Ganzen jenen gemäss ihrem Schreiben an den Beschwerdeführer vom 11. März 2016. [...]

J.

Gegen diese Schlussverfügung erhob A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 8. Dezember 2016 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, die Schlussverfügung der ESTV vom 7. November 2016 aufzuheben und dem BD keine Amtshilfe zu leisten, eventualiter die Sache an die ESTV zurückzuweisen und subeventualiter nur für die Jahre 2013 und 2014 Amtshilfe zu leisten, alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zur Begründung wiederholt er teilweise seine Vorbringen in der Stellungnahme vom 11. April 2016 (Sachverhalt Bst. E). Weiter macht er geltend, der BD habe für das Jahr 2012 einen definitiven Einschätzungsentscheid gefällt. Damit habe der BD gemäss niederländischem Recht definitiv auf die Besteuerung des weltweiten Einkommens des Beschwerdeführers für das Jahr 2012 und die vorangehenden Jahre verzichtet. Am 12. Dezember 2016 reichte der Beschwerdeführer ein Korrigendum zur Beschwerde nach.

K.

Die ESTV beantragt in ihrer Vernehmlassung vom 2. Februar 2017, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

L.

Der Beschwerdeführer reichte am 15. Februar 2017 eine Stellungnahme zur Vernehmlassung sowie ein weiteres Korrigendum zur Beschwerde ein. In der Stellungnahme führt er einige Argumente genauer aus und weist neu darauf hin, es sei fraglich, ob der BD die Datensicherheit garantieren könne, wie ein erst kürzlich aufgedecktes Datenleck beim BD zeige.

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

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des niederländischen BD gestützt auf das DBA-NL zugrunde. Die Durchführung dieses Abkommens richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 24 StAhiG e contrario).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA-NL zuständig (Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.3 Zur Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht ist berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat, durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Der Beschwerdeführer erfüllt als Verfügungsadressat die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis. Er ist damit zur Beschwerde berechtigt.

1.4 Da die Beschwerde im Übrigen form- und fristgerecht eingereicht wurde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG), ist darauf einzutreten.

2.

2.1

2.1.1 Nach dem Grundsatz der freien Beweiswürdigung bildet sich das Gericht unvoreingenommen, gewissenhaft und sorgfältig seine Meinung darüber, ob der zu erstellende Sachverhalt als wahr zu gelten hat. Es ist dabei nicht an bestimmte förmliche Beweisregeln gebunden, die genau vor-

schreiben, wie ein gültiger Beweis zustande kommt und welchen Beweiswert die einzelnen Beweismittel im Verhältnis zueinander haben (BGE 130 II 482 E. 3.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-581/2016 vom 21. März 2017 E. 1.4.1). Das Prinzip der freien Beweiswürdigung findet grundsätzlich im gesamten öffentlichen Verfahrensrecht Anwendung (vgl. Art. 19 VwVG i.V.m. Art. 40 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [BZP, SR 273]; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2. Aufl. 2013, Rz. 3.140).

2.1.2 Parteigutachten enthalten Äusserungen eines Sachverständigen, die zur Feststellung eines rechtserheblichen Sachverhalts beweismässig beitragen können. Sie sind mithin als Beweismittel zu qualifizieren, die der freien Beweiswürdigung unterliegen. Zwar besitzen sie nicht den gleichen Rang wie ein vom Gericht nach dem vorgegebenen Verfahrensrecht eingeholtes Gutachten, doch darf ihnen der Beweiswert nicht schon deshalb abgesprochen werden, weil sie von einer Partei stammen (vgl. BGE 137 II 266 E. 3.2, 125 V 351 E. 3b/dd und 3c; BVGE 2013/9 E. 3.8.1; vgl. zum Ganzen auch MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.147; zur teilweise anderen Betrachtungsweise im Zivil- und im Strafprozess: BGE 141 III 433 E. 2.6 bzw. BGE 141 IV 369 E. 6.2).

2.2

2.2.1 Das am 26. Februar 2010 unterzeichnete DBA-NL trat am 9. November 2011 in Kraft (vgl. Art. 29 Abs. 1 DBA-NL).

Die Amtshilfeklausel des DBA-NL, Art. 26 DBA-NL, und die zugehörige Ziff. XVI des Protokolls zum DBA-NL sind laut Art. 29 Abs. 2 DBA-NL «anwendbar auf Ersuchen, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens dieses Abkommens gestellt werden und die Informationen betreffen, die sich auf einen Zeitraum beziehen, der am oder nach dem auf die Unterzeichnung des Abkommens folgenden 1. März beginnt».

Da das vorliegende Amtshilfegesuch vom 13. Januar 2016 nach dem Inkrafttreten des DBA-NL eingereicht wurde, sind nach der zuletzt genannten Abkommensklausel Art. 26 DBA-NL und Ziff. XVI des Protokolls zum DBA-NL intertemporalrechtlich anwendbar (vgl. Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 2.1).

2.2.2 Art. 26 Abs. 1 DBA-NL bestimmt (soweit vorliegend wesentlich), dass die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten jene Informationen austauschen, «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.»

2.2.3 Gemäss Ziff. XVI Bst. a des Protokolls zum DBA-NL, welches integrierender Bestandteil des Abkommens ist und gleichzeitig mit diesem unterzeichnet wurde (ebenfalls unter SR 0.672.963.61), 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.

Was unter den «üblichen Mitteln» zu verstehen ist, wird im DBA-NL nicht weiter definiert. Das Bundesverwaltungsgericht hat diesbezüglich durch Auslegung ermittelt, dass das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel sicherlich nicht verlangt wird (Urteile des BVGer A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.2.4, A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1; vgl. auch OECD [Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung], *Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune, version complète / Model Tax Convention on Income and on Capital, Full Version*, 15. Juli 2014 [nachfolgend: OECD-Kommentar], Kommentar zu Art. 26 N. 9 Bst. a, der von «les sources habituelles des renseignements» bzw. «regular sources of information» spricht). 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 des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.4). Dem ersuchenden Staat wird somit eine gewisse Freiheit belassen, um zu entscheiden, in welchem Zeitpunkt er ein Amtshilfeersuchen stellen möchte. Der ersuchende Staat muss seine innerstaatlichen Mittel mindestens soweit ausüben, dass er das Ermittlungsobjekt genügend präzisiert hat. Ansonsten ist die Gewährung von Amtshilfe nicht möglich (Urteile des BVGer A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 5.2 und 11, A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1). Das Subsidiaritätsprinzip dient denn auch vor allem dazu, den ersuchten Staat vor Überforderung zu schützen (vgl. HARALD SCHAUMBURG, in: Schaumburg [Hrsg.], *Internationales Steuerrecht*, 4. Aufl., Köln 2017, Rz. 22.80 S. 1273; MICHAEL ENGELSCHALK, in:

Vogel/Lehner [Hrsg.], Doppelbesteuerungsabkommen, 6. Aufl., München 2015, Art. 26 Rz. 35).

Das Steueramtshilfegesetz kennt im Übrigen eine vergleichbare Regelung (Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG; CHARLOTTE SCHODER, Praxiskommentar zum Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen, 2014, Art. 6 Rz. 61). Diese hat – wie auch die Abkommensbestimmung – gemäss Botschaft des Bundesrats vom 6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes primär das Ziel, «fishing expeditions» zu verhindern (BBI 2011 6193, S. 6206; vgl. zum Abkommen: Botschaft des Bundesrates vom 25. August 2010 zur Genehmigung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Niederlanden, BBI 2010 5787 S. 5802; Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1; s. zu Art. 6 Abs. 2 StAhiG allerdings E. 2.5).

Dass es der ersuchenden Behörde möglich wäre, eine betroffene Person mittels Zwangsmassnahmen zur Herausgabe der Informationen aufzufordern, führt nicht dazu, dass (noch) kein Amtshilfeersuchen gestellt werden darf, insbesondere dann, wenn die Person gemäss dem anwendbaren Recht zur Einreichung aller wesentlichen Unterlagen verpflichtet ist (vgl. Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 4.2.5).

Es kann einem Staat auch nicht verwehrt werden, mit dem Steuerpflichtigen weiter in Kontakt zu bleiben bzw. diesen zu befragen, auch wenn bereits ein Amtshilfegesuch gestellt wurde (Urteil des BVGer A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 5.2.2).

2.3 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BVGer A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 4.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (vgl. [statt vieler] BGE 128 II 407; Urteile des BVGer A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.2.3, A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.2.3, A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.6, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 3.2; vgl. auch BGE 139 II

404 E. 9.5). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteil des BVGer A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5).

2.4

2.4.1 Der Umstand, dass eine Person in einem Staat als steuerlich ansässig gilt, schliesst nicht aus, dass diese Ansässigkeit von einem anderen Staat in Abrede gestellt wird oder dass in anderen Staaten eine beschränkte Steuerpflicht gegeben ist (Urteil des BVGer A-2548/2016 vom 15. September 2016 E. 2.2 und 3.3.3). Das Bundesverwaltungsgericht hatte ursprünglich festgehalten, wenn ein Steuerdomizil in einem Drittstaat bestehe, müsse der ersuchende Staat zumindest summarisch begründen, warum er die Ansässigkeit im anderen Staat bestreite oder warum er davon ausgehe, es bestehe eine beschränkte Steuerpflicht der betroffenen Person (Urteil des BVGer A-7249/2014, A-7342/2014 vom 20. März 2015 E. 9). Das Bundesgericht hob dieses Urteil auf und erklärte, auch in einem solchen Fall gelte das Vertrauensprinzip und der ersuchte Staat habe nur zu prüfen, ob dem Ersuchen Kriterien dafür zu entnehmen seien, dass im ersuchenden Staat gemäss Abkommen eine Steuerpflicht bestehen könnte. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt sei nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern eines Verständigungsverfahrens zu lösen. Ein Amtshilfeersuchen könne dem ersuchenden Staat auch dazu dienen, Argumente für die Lösung des Ansässigkeitskonflikts zu erhalten (BGE 142 II 218 E. 3.1 und 3.6 f., 142 II 161 E. 2.2.2 und 2.4; Urteil des BVGer A-4157/2016 vom 15. März 2017 E. 3.5.3.1 f.). Damit nicht davon ausgegangen wird, ein Amtshilfeersuchen sei willkürlich gestellt worden, genügt also bereits, dass der ersuchende Staat Anhaltspunkte nennt, die eine (je nachdem beschränkte oder unbeschränkte) Steuerpflicht der betroffenen Person in diesem Staat begründen könnten.

2.4.2 Damit ist festzuhalten, dass es genügt, wenn der ersuchende Staat erklärt, warum er davon ausgeht, die betroffene Person könne auf seinem Staatsgebiet ansässig sein. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips ist der ersuchte Staat an diese Ausführungen des ersuchenden Staats gebunden. Das allgemein zum Amtshilfeersuchen Ausgeführte (E. 2.3) gilt auch hier: Solange der Sachverhalt nicht offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält bzw. die betroffene Person sofort beweisen kann, dass die Vorbringen des ersuchenden Staats falsch sind, ist auf den im Ersuchen dargestellten Sachverhalt abzustellen, auch in Bezug auf die Frage der Ansässigkeit. Es genügt bei der Frage der Ansässigkeit

bzw. der Steuerpflicht nicht, wenn eine betroffene Person nachzuweisen versucht, dass sie in einem anderen Staat ansässig ist, damit von einer unrichtigen Sachverhaltsdarstellung ausgegangen werden kann.

2.5 Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL führt die Angaben auf, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfegesuches zu liefern haben (Art. 6 Abs. 2 StAhiG ist aufgrund der in Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL statuierten Regelung nicht einschlägig, soweit er strengere Anforderungen aufstellt [Art. 1 Abs. 2 StAhiG; vgl. BGE 142 II 218 E. 3.4, 142 II 161 E. 2.1.4; Urteil des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.3]).

Ziff. 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 (Satz 1; die OECD umschreibt «fishing expeditions» als «[une demande] lorsqu'elle sollicite des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou un contrôle en cours» / «speculative requests for information that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation» [OECD Kommentar zu Art. 26 N. 5 a.E.]). Ferner wird mit dieser Klausel festgehalten, dass Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL wichtige verfahrenstechnische Anforderungen enthält, welche «fishing expeditions» vermeiden sollen (Satz 2 erster Teil). Zugleich wird bestimmt, dass die Unterabsätze von Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern (Satz 2 zweiter Teil).

Das Bundesverwaltungsgericht hat entschieden, dass keine «fishing expedition» vorliegt, wenn einer ersuchenden Behörde eine Kontonummer vorliegt und diese Behörde auch nach anderen Konten fragt, die die betroffene Person bei der Bank, bei der das Konto mit der vorgenannten Nummer gehalten wird, hält bzw. an denen sie berechtigt ist. Es handelt sich gerade nicht um eine grundlose Anfrage «ins Blaue», sondern um eine konkrete Frage, in Bezug auf eine identifizierte (bzw. identifizierbare) Person im Zusammenhang mit einer laufenden Untersuchung. In einem solchen Fall kann von einer «fishing expedition» keine Rede sein (Urteil des BVGer A-1230/2016 vom 10. November 2016 E. 4.2.1).

2.6 Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung muss sich die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Informationen bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben und hat die Steuerverwaltung des ersuchten Staates nach der Edition der verlangten Unterlagen zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind. Dem «voraussichtlich» kommt dabei nach dieser Rechtsprechung eine doppelte Bedeutung zu, indem der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfegesuch geltend machen muss und der ersuchte Staat nur solche Unterlagen übermitteln muss, welche voraussichtlich erheblich sind (BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BGer 2C_411/2016 et al. vom 13. Februar 2017 E. 3.3.2 [zur Publikation vorgesehen]). Würde nicht verlangt, dass sich die voraussichtliche Erheblichkeit der verlangten Informationen bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergibt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Informationen bzw. Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Grundsätzlich ist es Sache des ersuchenden Staats zu entscheiden, ob eine Information erheblich ist. Die Rolle des ersuchten Staats beschränkt sich darauf, Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger im Sinne von Ziff. XVI Bst. c des Protokolls zum DBA-NL unwahrscheinlich ist (E. 2.5; Urteil des BVGer A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.3.1 mit zahlreichen Hinweisen auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung). In letzterem Sinne ist auch 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 (vgl. zum Ganzen Urteile des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.4, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3).

3.

Im vorliegenden Verfahren ist aufgrund der Vorbringen des Beschwerdeführers darauf einzugehen, ob die niederländischen innerstaatlichen Mittel in genügender Weise ausgeschöpft wurden (E. 3.1), ob der Beschwerdeführer daraus, dass er geltend macht, in den Niederlanden keiner unbeschränkten Steuerpflicht zu unterliegen, etwas für sich ableiten kann (E. 3.2), ob es sich beim Ersuchen des BD in Bezug auf die nicht mit Nummer genannten Konten um eine «fishing expedition» handelt (E. 3.3), ob die Unterlagen, die die ESTV dem BD übermitteln möchte, voraussichtlich erheblich sind (E. 3.4) und ob der Umstand, dass es beim BD ein Datenleck

gab, einen Einfluss auf die Frage der Übermittlung der Informationen hat (E. 3.5).

3.1

3.1.1 Der Beschwerdeführer macht geltend, die Niederlande hätten nicht alle innerstaatlichen Mittel ausgeschöpft, um an die verlangten Informationen zu gelangen. So sei gegen ihn (den Beschwerdeführer) keine so genannte Informationsverfügung gestützt auf Art. 52a des niederländischen «algemene wet inzake rijksbelastingen» (Allgemeines Steuergesetzbuch; nachfolgend: AWR) ergangen. Eine solche Verfügung der Steuerbehörde sei vor den niederländischen Gerichten anfechtbar. Das innerstaatliche Verfahren sei auch deshalb nicht ausgeschöpft worden, weil noch nicht geklärt sei, ob der Beschwerdeführer in den Niederlanden ansässig sei. Er selbst bestreite das und auch die niederländischen Behörden würden nur vorläufig davon ausgehen, dass er dort ansässig sei. Die Frage der Ansässigkeit müsse aber zuerst geklärt werden, bevor der BD weitere Informationen verlangen könne.

3.1.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 2.3) bestand für die ESTV grundsätzlich keine Veranlassung, an der Erklärung des BD, alle innerstaatlichen Massnahmen seien ausgeschöpft worden, zu zweifeln. Gelingt es dem Beschwerdeführer hingegen, diese Erklärung sofort zu entkräften, kann nicht mehr von deren Richtigkeit ausgegangen werden (E. 2.3) und die Folgen dieser Erkenntnis auf das Amtshilfeverfahren wären zu prüfen.

3.1.3 Das Bundesverwaltungsgericht hat festgehalten, dass der Umstand, dass eine ersuchende Behörde noch keine Zwangsmassnahmen zur Herausgabe von Informationen ergriffen hat, nicht unbedingt dazu führt, dass die Amtshilfe zu verweigern ist. Der Beschwerdeführer ist nach innerstaatlichem Recht verpflichtet, bei der Besteuerung mitzuwirken. Er führt zwar aus, seiner Mitwirkungspflicht nachgekommen zu sein, doch fällt auf, dass sich seine Mitwirkungspflicht auch dann noch auf die Bestreitung der Ansässigkeit beschränkte, als der BD ihn zur Angabe seines weltweiten Einkommens und Vermögens aufforderte (Aufforderung des BD vom 6. November 2015 «Als wij uiteindelijk definitief besluiten om u voor de Nederlandse belastingwetgeving als binnenlands belastingplichtige aan te merken, zullen wij ook moeten vaststellen waaruit uw wereldinkomen en wereldvermogen uit bestaat of heeft bestaan.» [«Da wir letztlich definitiv beschlossen haben, Sie unter der niederländischen Steuergesetzgebung als inländischen Steuerpflichtigen anzusehen, müssen wir auch feststellen,

woraus Ihr weltweites Einkommen und Vermögen besteht bzw. bestanden hat»] sowie Antwortschreiben des Beschwerdeführers vom 24. Dezember 2015 resp. 15. Januar 2016). Der BD erklärte (ebenfalls in der Aufforderung vom 6. November 2015), die bis zu diesem Zeitpunkt zur Verfügung stehenden Informationen deuteten darauf hin, dass der Beschwerdeführer in den Niederlanden steuerpflichtig sei, weshalb es wichtig sei, dass der Beschwerdeführer die verlangten Auskünfte (nämlich zum weltweiten Einkommen und Vermögen) erteile («De informatie die wij tot nu tot onze beschikking hebben, wijzen juist op Nederlandse belastingplicht. Daarom is het belangrijk dat u opening van zaken geeft en ons de gevraagde informatie vertrekt.»).

3.1.4 Der Beschwerdeführer legt seiner Beschwerde ein Memorandum seiner niederländischen Rechtsvertreterin bei, in dem diese die Position des Beschwerdeführers, der BD habe nicht alle innerstaatlichen Möglichkeiten, die Informationen zu erlangen, ausgeschöpft, stützt. So habe der BD keine Informationsverfügung erlassen. Würde die Schweiz im umgekehrten Fall ein Amtshilfeersuchen stellen, könnte der BD mangels Ausschöpfung des inländischen Rechts keine Informationen liefern.

3.1.5 Dieses Memorandum wurde vom Beschwerdeführer beigebracht, womit es sich grundsätzlich um ein Parteigutachten handelt (E. 2.1.2). Es wurde von der niederländischen Rechtsvertreterin des Beschwerdeführers erstellt (also nicht von dem ihn im vorliegenden Verfahren vertretenden Rechtsanwalt). Auch die niederländische Vertreterin hat jedoch als Vertreterin des Beschwerdeführers zu gelten. Das Memorandum ist in diesem Zusammenhang zu lesen. Zwar ist durchaus zu konzедieren, dass die niederländische Anwältin Kenntnisse vom niederländischen Recht hat und insofern als qualifiziert zu gelten hat, Aussagen darüber zu machen. Abgesehen davon, dass das ausländische Recht – so es denn nötig ist – vom Gericht von Amtes wegen zu ermitteln und anzuwenden ist (vgl. ULRICH MEYER/JOHANNA DORMANN, in: Niggli/Uebersax/Wiprächtiger [Hrsg.], Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 2. Aufl. 2001, Art. 106 N. 9), ist aber nicht klar, was alles genau der niederländischen Anwältin an Unterlagen zur Verfügung stand. Überdies fällt auf, dass das Memorandum kaum Zitate aus der Praxis und keine aus der Literatur erhält. So werden keine konkreten Hinweise dafür gegeben, dass die niederländischen Behörden im umgekehrten Fall keine Amtshilfe gewähren könnten, wenn nicht alle Mittel («all the measures» gemäss Memorandum) im ersuchenden Staat ergriffen worden wären. Schon aufgrund fehlender Quellenangaben sowie

des Umstandes, dass das Memorandum von einer Vertreterin des Beschwerdeführers erstellt wurde, kann damit nicht auf dieses abgestellt werden.

3.1.6 Selbst wenn man den Ausführungen im Memorandum der Vertreterin folgen wollte, also davon ausginge, die niederländische Steuerbehörde habe den Beschwerdeführer tatsächlich nicht mittels gesetzlich vorgesehener Zwangsmassnahmen zur Herausgabe der Informationen aufgefordert, würde dies am Ergebnis vorliegend nichts ändern. Da der BD aufgrund seiner Untersuchungen davon ausgeht, der Beschwerdeführer sei in den Niederlanden steuerpflichtig, hat Letzterer im niederländischen Verfahren die wesentlichen Unterlagen einzureichen. Wenn er dieser Pflicht ohne Zwangsmassnahmen nicht nachkommt und die niederländische Steuerbehörde den konkreten Verdacht hat, dass der Steuerpflichtige im Ausland direkt oder indirekt ein Konto bei einer bestimmten Bank hält, muss es ihr möglich sein, ein Amtshilfeersuchen bei jenem Staat zu stellen. Auf einem anderen Weg kann die Steuerbehörde die Informationen nicht bzw. nur mit grossem Aufwand erhalten und es erscheint fraglich, ob der Beschwerdeführer unter Zwang sämtliche relevanten Unterlagen einreichen würde. Er hat immerhin die Möglichkeit, die entsprechenden Unterlagen auch während des Amtshilfeverfahrens von sich aus einzureichen (Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 4.2.5). Insbesondere hat der BD das Ermittlungsobjekt aufgrund seiner bisherigen Untersuchungen genügend präzisiert, um ein Amtshilfeersuchen stellen zu können (E. 2.2.3).

Auch aus diesem Grund kann der Beschwerdeführer aus dem Vorbringen, der BD habe nicht sämtliche im innerstaatlichen Recht vorgesehenen Mittel, um die gesuchten Informationen zu erhalten, ergriffen, nichts zu seinen Gunsten ableiten. Zumindest die üblichen Mittel hat der BD ausgeschöpft und insbesondere den Beschwerdeführer aufgefordert, sein weltweites Einkommen und Vermögen anzugeben (vgl. E. 3.1.3).

3.1.7 Der Hinweis auf die §§ 132, 135 und 140 des Steuergesetzes des Kantons Zürich (StG-ZH; LS 631.1) hilft dem Beschwerdeführer ebenfalls nicht. Hier wird kein der Informationsverfügung ähnliches Instrument genannt. Insbesondere hält § 140 StG-ZH fest, dass gegen den Einschätzungsentscheid Einsprache erhoben werden könne. Ein Einschätzungsentscheid wird aber erst nach Klärung des Sachverhalts erlassen (bzw. aufgrund einer Einschätzung nach pflichtgemäsem Ermessen) und hat insofern nichts mit der Beschaffung von Informationen zu tun.

3.1.8 In Bezug auf die Frage der Ausschöpfung des innerstaatlichen Instanzenzugs ist damit festzuhalten, dass möglicherweise die Formulierung des BD, «alle» Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft zu haben, so absolut formuliert nicht korrekt ist. Letztlich ist aber entscheidend, dass er «alle üblichen» Möglichkeiten ausgeschöpft hat. Dies ist vorliegend der Fall. Die Ungenauigkeit in der Formulierung schadet damit nicht.

3.1.9 Der BD war auch nicht gehalten, die Eingabe des Beschwerdeführers vom 15. Januar 2016 abzuwarten, hatte dieser doch am 24. Dezember 2015 mit praktisch identischer Eingabe, wenn auch noch ohne Beilagen, bereits deutlich gemacht, dem BD keine Informationen zu liefern, die seiner Besteuerung selbst dienen könnten, sondern sich ausschliesslich zur Ansässigkeitsfrage zu äussern.

3.1.10 Schliesslich ist auch unerheblich, dass der BD der ESTV am 5. Juli 2016 – auf deren Frage vom 21. Juni 2016 – nur sehr kurz mitteilte, er benötige die ersuchten Informationen immer noch (Sachverhalt Bst. F. und G.). Die entscheidende Passage findet sich nämlich zu Beginn der E-Mail, wo der BD festhält, der Beschwerdeführer habe bis heute keine Auskünfte über seine Tätigkeit und Bankkonten in der Schweiz erteilt. Hiermit begründet der BD genügend, dass der Beschwerdeführer eben gerade nicht die ersuchten Informationen übermittelt hat, weshalb der BD diese immer noch benötigt. Tatsächlich äusserte sich der Beschwerdeführer in seinem Schreiben vom 24. Dezember 2015/15. Januar 2016 nur zur Frage der Ansässigkeit, machte aber keine Angaben zu den ersuchten Informationen (vgl. E. 3.1.9). Eine weitergehende Begründung des BD war nicht nötig.

3.2

3.2.1 Der Beschwerdeführer versucht, die Anknüpfungspunkte, welche der BD für seine steuerliche Ansässigkeit in den Niederlanden nennt, zu entkräften bzw. den Gegenbeweis zu erbringen, dass er nicht in den Niederlanden als ansässig und damit steuerpflichtig zu gelten hat.

3.2.2 Diese Frage ist jedoch nicht im Amtshilfeverfahren zu klären – zumal die Ansässigkeit in einem der Vertragsstaaten kein notwendiges Kriterium für die Leistung von Amtshilfe ist –, sondern allenfalls in einem Verständigungsverfahren unter den vorliegend direkt beteiligten Ländern (E. 2.4.1). Zu diesen gehört die Schweiz, soweit ersichtlich, nicht. Es fällt zudem auf, dass der Beschwerdeführer zwar geltend macht, nicht in den Niederlanden steuerpflichtig zu sein, gleichzeitig aber nicht ausführt, in welchem Staat er seiner Meinung nach als ansässig zu gelten hätte. Er nennt verschiedene

Länder, zu denen er eine engere Beziehung habe als zu den Niederlanden. Im Amtshilfeersuchen wird jedoch festgehalten, er habe in diesen den Status «non domiciled resident», wohne dort also, sei aber nicht ansässig. Insofern ist bereits fraglich, ob überhaupt von einem Ansässigkeitskonflikt gesprochen werden kann, wenn der Beschwerdeführer nicht ausführt, welcher Staat einen Anspruch auf das unbeschränkte Besteuerungsrecht haben sollte, und offenbar auch kein weiterer Staat dieses Recht in Anspruch nimmt. Aus den vom Beschwerdeführer eingereichten Unterlagen (insbesondere jener in Beilage 8 zur Beschwerde) ergibt sich, dass es auch zu weiteren Staaten Beziehungspunkte gibt, die auf eine Ansässigkeit hindeuten könnten, wobei diese Staaten zumindest teilweise auch Besteuerungsrechte zu beanspruchen bzw. beansprucht zu haben scheinen. Der Frage eines möglichen Ansässigkeitskonflikts ist indessen – wie erwähnt – hier nicht nachzugehen (E. 2.4.1).

3.2.3 Für das vorliegende Verfahren genügt, dass der BD verschiedene relevante Anknüpfungspunkte nennt, die gemäss dem hier anwendbaren DBA-NL eine Ansässigkeit in den Niederlanden begründen können. Art. 4 DBA-NL definiert die Ansässigkeit gemäss diesem Abkommen. Dieser Artikel kann nur sinngemäss angewendet werden, weil – wie soeben erwähnt – kein Ansässigkeitskonflikt zwischen der Schweiz und den Niederlanden, sondern ein solcher zwischen den Niederlanden und einem Drittstaat vorliegen könnte. Hier ist vor allem das Kriterium des Mittelpunkts der Lebensinteressen von Bedeutung (Art. 4 Abs. 2 Bst. a DBA-NL). Der BD erklärt dazu Folgendes: der Beschwerdeführer habe sich einer niederländischen Krankenversicherung angeschlossen; er habe einen niederländischen Hausarzt; er nehme in den Niederlanden Pflege in Anspruch; er habe gemäss seinen privaten Bankkontoauszügen viele Ausgaben in den Niederlanden, die darauf hindeuteten, dass er in den Niederlanden wohnhaft sei und dass sich sein soziales und wirtschaftliches Umfeld in den Niederlanden befinde; die Betriebstätigkeiten würden auch für die ausländischen Unternehmen von den Niederlanden aus geleitet; er habe für alle Gesellschaften (auch die ausländischen) ein Postfach; alle Gesellschaften übten Tätigkeiten in den Niederlanden aus; er habe eine persönliche oder geschäftliche Beziehung mit B. _____, die in Amsterdam wohne; er habe den Ankauf einer Immobilie von B. _____ in Form eines Hypothekendarlehens finanziert.

3.2.4 Der Beschwerdeführer versucht diese Hinweise zu widerlegen. Aufgrund des im Völkerrecht geltenden Vertrauensprinzips kann er dies nur,

indem er sofort belegt, dass die Sachverhaltsdarstellung des BD offensichtlich fehler-, lückenhaft oder widersprüchlich ist (E. 2.3 und 2.4.2). Darauf ist kurz einzugehen.

3.2.4.1 In Bezug auf die niederländische Krankenkasse führt der Beschwerdeführer aus, als ehemaliger Angestellter einer niederländischen Firma sei es normal, dass ihn das Unternehmen bei einer niederländischen Krankenkasse versichert habe. Zudem sei es aufgrund seines Alters und gesundheitlichen Zustands schwierig, die Krankenkasse zu wechseln.

Der Beschwerdeführer bestätigt somit, bei einer niederländischen Krankenkasse versichert zu sein, und damit die Sachverhaltsdarstellung des BD. Auf seine Argumente, weshalb dieses Merkmal nicht für eine Ansässigkeit sprechen sollte, und damit auf die Qualifizierung dieses Merkmals, ist im vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht einzugehen (E. 2.4.1).

3.2.4.2 Der niederländische Hausarzt – so der Beschwerdeführer – erneuere ausschliesslich Rezepte. Medizinische Dienstleistungen nehme er (der Beschwerdeführer) in C._____ in Anspruch.

Wiederum bestätigt der Beschwerdeführer, dass die Sachverhaltsdarstellung des BD insofern korrekt ist, als er einen Arzt in den Niederlanden hat. Fragen im Zusammenhang mit dem Ort der Praxis des in den Beilagen zur Beschwerde genannten anderen Arztes in C._____, den der Beschwerdeführer aufsucht, bzw. des Ortes, an dem Medikamente gekauft wurden ([die Orte] D._____ und E._____ sind nicht weit von der niederländischen Grenze entfernt), und dem Sinn und Zweck des Auseinanderfallens eines behandelnden und eines Medikamente verschreibenden Arztes sind hier nicht zu klären. Ebenso wenig muss die Frage interessieren, weshalb auf den Arztrechnungen verschiedentlich eine niederländische Adresse des Beschwerdeführers aufgeführt wird.

3.2.4.3 Auch im Weiteren bestätigt der Beschwerdeführer die Angaben des BD oder bringt zumindest keine Unterlagen bei, die diese Angaben widerlegen bzw. sofort entkräften könnten. Insbesondere bestätigt er, sich immer wieder in den Niederlanden aufzuhalten. Dass er daher dort ein Postfach habe, an das die Bankbelege seiner niederländischen Bankkonten geliefert würden, vermag jedenfalls die Vermutung, er sei in den Niederlanden ansässig, nicht zu entkräften, auch wenn er diesen Umstand als «logisch»

bezeichnet. Da der Beschwerdeführer die Tatsachen nicht bestreitet, sondern nur den Schluss, den der BD daraus zieht, ist im vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht darauf einzugehen.

Unter diesen Umständen erübrigt es sich, auf die weiteren Hinweise, die der BD nennt, einzeln einzugehen.

3.2.5 Entscheidend ist im vorliegenden Zusammenhang, dass es dem Beschwerdeführer nicht gelingt, die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort zu entkräften oder nur schon ernsthafte Zweifel an der rechtserheblichen Sachverhaltsdarstellung des BD insgesamt zu wecken.

3.2.6 Hier ist auf den Vorwurf des Beschwerdeführers einzugehen, die ESTV habe den rechtserheblichen Sachverhalt falsch dargestellt. Die ESTV hält in ihrer Schlussverfügung vom 7. November 2016 fest, gemäss Amtshilfeersuchen lägen Hinweise vor, wonach der Beschwerdeführer in den Niederlanden einer Steuerpflicht unterstehe respektive teilweise unterstehen könnte; die ersuchten Informationen würden sich für den BD als notwendig erweisen, um den vermuteten Sachverhalt aufzuklären und entsprechende Auswirkungen auf die niederländische Steuer prüfen zu können. Der Beschwerdeführer hält dem entgegen, der BD verlange die Informationen nicht, um seine (des Beschwerdeführers) Steuerpflicht abzuklären, sondern um das weltweite Einkommen ermitteln zu können.

Die ESTV scheint an der vom Beschwerdeführer zitierten Stelle in der Schlussverfügung tatsächlich festzuhalten, die Informationen könnten der Abklärung dienen, ob der Beschwerdeführer in den Niederlanden steuerpflichtig ist. Dies dürfte dem Vorbringen des Beschwerdeführers in seinen Stellungnahmen vom 11. April 2016 und 14. Juli 2016 geschuldet sein, die Informationen würde der BD wohl verlangen, um die offene Frage der Steueransässigkeit zu klären; hierzu könnten diese nicht dienen. Weiter zählt die ESTV an dieser Stelle auch verschiedene Anforderungen auf, die erfüllt sein müssen, damit auf ein Amtshilfeersuchen eingetreten wird. Auch hält sie weiter unten im selben Abschnitt fest, die ersuchten Informationen würden dem BD erlauben, das reale (weltweite) Einkommen des Beschwerdeführers zu überprüfen bzw. einzuschätzen und die Einkommensteuer festzulegen. Genau hiervon geht auch der Beschwerdeführer aus. Dass die ESTV – aufgrund von Vorbringen des Beschwerdeführers – einen weiteren Zweck nennt, dem die Informationen dienen können, schadet nicht. Ent-

scheidend ist, dass die verlangten Unterlagen für den im Amtshilfeersuchen genannten Zweck (den auch die ESTV nennt), nämlich der Ermittlung des (weltweiten) Einkommens, dienen können. Ob gleichzeitig auch ein anderer Zweck erreicht werden kann, ist unerheblich. Die voraussichtliche Erheblichkeit der verlangten Informationen wird weiter unten zu prüfen sein (E. 3.4).

3.3 Das Amtshilfeersuchen des BD erfüllt alle in Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL gestellten Anforderungen. Anderes behauptet auch der Beschwerdeführer nicht. Schon dieser Umstand allein deutet darauf hin, dass das Amtshilfeersuchen keine «fishing expedition» ist, sondern einen klaren, auf vorangehender Untersuchung basierenden Sachverhalt darstellt (E. 2.5). Der vom Beschwerdeführer angeführte Umstand, dass der BD nicht nur Informationen zum konkret genannten Bankkonto, sondern auch zu anderen Konten, die der Beschwerdeführer möglicherweise bei derselben Bank hält, erhalten möchte, stellt keine «fishing expedition» dar (E. 2.5). Dass ein möglicher Ansässigkeitskonflikt vorliegend unbeachtlich ist, wurde bereits ausgeführt (E. 3.2).

3.4 Damit ist auf die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen einzugehen.

3.4.1 Grundsätzlich ist es Sache des ersuchenden Staats zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind. Bankauszüge enthalten jedenfalls Informationen, die für die Besteuerung einer Person, die das Konto hält, erheblich sind. Es ist auch nicht ausgeschlossen, dass sie Informationen enthalten, die für die Beantwortung der Frage der Ansässigkeit einer Person in einem bestimmten Staat erheblich sind. Insofern wurde der Sachverhalt von der ESTV zumindest nicht in rechtserheblicher Weise falsch dargestellt, sofern überhaupt von einer falschen Darstellung auszugehen wäre (E. 3.2.6). Grundsätzlich sind die Kontoinformationen demnach dem BD zu übermitteln.

3.4.2 Vorliegend stellt sich allerdings die Frage, ob der Beschwerdeführer – wie er geltend macht – für die Steuerperioden 2010 bis 2012 bereits definitiv veranlagt wurde, während die Untersuchung gegen ihn bereits lief, und der BD daher keine Möglichkeit hat, diese Veranlagung in Revision zu ziehen.

Tatsächlich ist der Beschwerde eine als «definitiv» bezeichnete Einschätzungsverfügung beigelegt. Der Beschwerdeführer verweist auf eine Gesetzesstelle im niederländischen Recht (Art. 16 Ziff. 1 AWR). Demnach kann eine Tatsache, die dem Steuerinspektor bekannt war oder vernünftigerweise hätte bekannt sein müssen, kein Grund für eine Nachforderung sein, ausser, der Steuerpflichtige sei bösgläubig. Aus diesem Artikel ergibt sich nicht, dass keine Revision mehr möglich ist. Einerseits wird Bösgläubigkeit seitens des Steuerpflichtigen ausdrücklich vorbehalten und andererseits ist durchaus möglich, dass das Gesetz andere Revisionsmöglichkeiten kennt. Der vom Beschwerdeführer zitierte Auszug aus dem Entscheid Hof Amsterdam 26. Oktober 2010, Nr. 07/00835, V-N 2011/3.7 enthält zwar den Hinweis, dass eine Steuernachforderung nicht erlaubt sei, wenn der Steuerinspektor eine Steuereinschätzung vornimmt, ohne zuerst die Resultate einer durch ihn selber eingeleiteten Untersuchung abzuwarten. Aus einer solchen kurzen Stelle lassen sich erfahrungsgemäss jedoch nur mit Vorsicht allgemeine Schlüsse ziehen. Jedenfalls ist immer noch möglich, dass der BD auf die Verfügung zurückkommen kann. Im Gegensatz zu dem, was der Beschwerdeführer vorbringt, ist es nicht Sache der ESTV nachzuweisen, dass das niederländische Recht eine Revisionsmöglichkeit kennt. Überhaupt ist es grundsätzlich nicht Sache des ersuchten Staats, festzustellen, ob Bestimmungen des Prozessrechts des ersuchenden Staates dazu führen, dass Informationen ihre Erheblichkeit verlieren (vgl. Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.4). Die ESTV darf sich – sofern keine offensichtlichen Fehler, Lücken oder Widersprüche bestehen – darauf verlassen, dass der BD die Informationen benötigt. Es wäre dann am Beschwerdeführer, den Umstand, dass die Ausführungen des BD in rechtserheblicher Weise falsch sind, zu beweisen (vgl. E. 2.3). Dies gelingt ihm hier nicht. Der Beschwerdeführer wird seine diesbezüglichen Vorbringen im Verfahren in den Niederlanden geltend machen können.

3.5

3.5.1 In seiner Eingabe vom 15. Februar 2017 macht der Beschwerdeführer geltend, es habe beim BD ein Datenleck gegeben. Der Datenschutz sei in den Niederlanden nicht gewährleistet, weshalb die Daten auch aus diesem Grund nicht übermittelt werden dürften.

3.5.2 Sofern derlei Vorbringen im vorliegenden Verfahren überhaupt zu prüfen sind (vgl. E. 2.3), ist Folgendes festzuhalten: Gemäss den beigelegten Zeitungsberichten und gemäss Dokumenten auf der Website der niederländischen Behörden (www.rijksoverheid.nl; Suchbegriffe: «belastingdienst» «lek»; letztmals besucht am 23. Mai 2017) gab es ein Datenleck

beim BD. Gemäss Dokumenten, die auf der genannten Website zugänglich sind, wird dieser Vorfall aufgearbeitet. Ein solcher Vorfall kann ohnehin für sich allein genommen noch nicht dazu führen, dass einem Staat grundsätzlich abgesprochen wird, über einen genügenden Datenschutz zu verfügen. Wie erwähnt, wird der Vorfall denn auch in den Niederlanden aufgearbeitet. Die Schweiz hat mit den Niederlanden ein DBA abgeschlossen. Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass Staaten, mit denen die Schweiz ein Abkommen, das (auch) den Austausch von Informationen vorsieht, abschliesst, zumindest im Zeitpunkt des Abschlusses über einen angemessenen Datenschutz verfügen. Gemäss Staatenliste des Eidgenössischen Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragten (Stand: 12. Januar 2017) zu finden unter: <https://www.edoeb.admin.ch/datenschutz/00626/00753/index.html>; letztmals besucht am 23. Mai 2017) verfügen die Niederlande denn auch über einen angemessenen Datenschutz. Daran vermag auch das genannte Datenleck nichts zu ändern.

3.5.3 Trotz des Datenlecks beim BD verfügen die Niederlande – soweit hier überhaupt zu beurteilen (E. 3.5.2) – über einen genügenden Datenschutz. Ihnen sind im Rahmen eines Amtshilfverfahrens – bei gegebenen Voraussetzungen – Daten zu liefern.

3.6 Im vorliegenden Verfahren sind somit die Daten dem BD, wie von der ESTV in der Schlussverfügung vom 7. November 2016 vorgesehen, zu übermitteln und die Beschwerde ist abzuweisen.

4.

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

5.

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

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten in Höhe 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)

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Marianne Ryter

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). 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: