



Abteilung I
A-1789/2018

Urteil vom 9. November 2018

Besetzung

Richterin Sonja Bossart Meier (Vorsitz),
Richterin Annie Rochat Pauchard, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Kathrin Abegglen Zogg.

Parteien

A. _____, ...,
vertreten durch Dr. Beat Baumgartner, Rechtsanwalt,
und MLaw Georges D. Frick, Rechtsanwalt,
Loyens & Loeff Switzerland LLC,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-NL).

Sachverhalt:**A.**

A.a Am 28. Januar 2016 reichte der Belastingdienst der Niederlande (nachfolgend: BD) gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.963.61; nachfolgend: DBA CH-NL) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) ein Amtshilfegesuch ein. Im Gesuch nennt der BD A. _____ als „beteiligte (Rechts-) Person in den Niederlanden“ (nachfolgend: Steuerpflichtiger) und X. _____ SA in Liquidation und die Y. _____ SA als „beteiligte juristische Personen in der Schweiz“. Als betroffene Steuerarten und Steuerjahre werden die Einkommenssteuer, Körperschaftssteuer und Dividendensteuer betreffend den Zeitraum vom 1. März 2010 bis zum 31. Dezember 2015 erwähnt.

A.b Der BD führt im Ersuchen aus, es habe sich aus einer Bitte um eine steuerliche Vorberatung ergeben, dass der Steuerpflichtige am 29. April 2014 sämtliche Anteile an der Z. _____ Holding B.V. (mit Sitz in den Niederlanden) von der X. _____ SA gekauft habe. Letztere sei gemäss Angaben des Steuerpflichtigen im Jahr 19xx von ihm selbst gegründet worden. Zu Beginn der 80-er Jahre habe er die Anteile an der Gesellschaft verkauft, wobei er sich nicht erinnern könne, wer der Käufer gewesen sei. Der Steuerpflichtige mache geltend, ebenfalls nicht mehr zu wissen, von wem er die Anteile an der Z. _____ B.V. gekauft habe. Das niederländische Finanzamt habe guten Grund zur Annahme, dass der Steuerpflichtige selbst der Aktionär der X. _____ SA sei.

Im Jahr 2009 sei zudem die Y. _____ SA auf der Bildfläche erschienen. Diese Körperschaft habe scheinbar eine Forderung der X. _____ SA gegen die Z. _____ Holding B.V. übernommen. Dies habe unter ungewöhnlichen Bedingungen stattgefunden. Es scheine die Absicht gewesen zu sein, Probleme in den Niederlanden in Bezug auf „Thin cap“ zu umgehen. Auch angesichts der Y. _____ SA habe das niederländische Finanzamt guten Grund zur Annahme, dass der Steuerpflichtige Anteilsinhaber der X. _____ SA sei.

Zudem habe der Steuerpflichtige die Anteile an der Z. _____ Holding B.V. zu einem sehr niedrigen Preis „gekauft“. Es scheine sich somit um eine Ausschüttung in Steuerkategorie 2 (wesentliche Beteiligung) zu handeln.

Während des Gesprächs mit dem Finanzamt habe sich gezeigt, dass die Gesundheit des 74-jährigen Steuerpflichtigen einiges zu wünschen übrig lasse. Das Finanzamt zweifle allerdings an seiner Mitteilung, dass er sich bezüglich der Anteilstransaktionen an nichts mehr erinnern könne.

A.c Mit einem Fragenkatalog verlangt der BD verschiedene Informationen über die X. _____ SA in Liquidation und die Y. _____ SA, insbesondere in Bezug auf deren Konzernstruktur, den Anteilseigner bzw. den letztendlich Begünstigten, die Geschäftsführung sowie eine allfällige Bankvollmacht. Zudem ersucht der BD um Kopien der Jahresabschlüsse und der Steuererklärungen ab dem 1. März 2010 bis zum 31. Dezember 2014.

B.

Aufgrund des Ersuchens des BD forderte die ESTV die X. _____ SA in Liquidation, die Y. _____ SA, die Steuerverwaltungen der Kantone (...) und (...) sowie die Bank C. _____ und die Bank D. _____ mittels Editionsverfügungen vom 10. März 2016 auf, die ersuchten Informationen und Unterlagen zu übermitteln. Alle Genannten kamen diesen Aufforderungen innert (teilweise erstreckter) Frist nach.

C.

Mit Schreiben vom 21. Juli 2016 informierte die ESTV den anwaltlich vertretenen Steuerpflichtigen über die beabsichtigte Informationsübermittlung und gewährte ihm das rechtliche Gehör. Gleichzeitig stellte sie ihm antragsgemäss die Verfahrensakten zur Einsicht zu.

D.

Mit detaillierter Stellungnahme vom 22. August 2016 lehnte der Steuerpflichtige die beabsichtigte Informationsübermittlung ab.

E.

Am 31. Oktober 2016 informierte die ESTV auch die X. _____ SA in Liquidation und die Y. _____ SA über die beabsichtigte Beantwortung des Amtshilfeersuchens. Nach Einsichtnahme in die Verfahrensakten stimmten auch sie bzw. deren Vertreter der Informationsübermittlung nicht zu.

F.

Am 11. September 2017 übermittelte das Steueramt (...) der ESTV die mit ergänzender Editionsverfügung vom 7. August 2017 verlangten Informationen betreffend die Y. _____ SA. Letzterer wurde am 9. Oktober 2017 die Akteneinsicht in diese zusätzlich edierten Unterlagen gewährt.

G.

Am 21. Februar 2018 erliess die ESTV u.a. eine an den Steuerpflichtigen adressierte Schlussverfügung. Gemäss dieser Schlussverfügung leistet die ESTV dem BD Amtshilfe, indem sie der ersuchenden Behörde als Antwort auf die Fragen des Amtshilfeersuchens die in Dispositiv-Ziff. 2 der Schlussverfügung genannten, von der Y._____ SA, Y._____ SA, den Steuerverwaltungen der Kantone (...) sowie der Bank C._____ und der Bank D._____ edierten Informationen sowie Unterlagen gemäss Beilage 1 (Jahresabschlüsse der X._____ SA für die Geschäftsjahre 2010 bis 2014) und Beilage 2 (Jahresabschlüsse der Y._____ SA für die Geschäftsjahre 2010 bis 2014) übermittelt.

H.

Gegen diese Schlussverfügung liess der Steuerpflichtige (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 23. März 2018 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht erheben. Er lässt beantragen, die angefochtene Schlussverfügung sei aufzuheben und es sei auf das Amtshilfeersuchen des BD vom 28. Januar 2016 nicht einzutreten (Ziff. 1); eventualiter sei der angefochtene Entscheid zur Abklärung der Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers an die Vorinstanz zurückzuweisen und das laufende Verfahren bei fehlender Prozessfähigkeit zu sistieren (Ziff. 2); subeventualiter sei der Austausch von Informationen, die sich auf die Kalenderjahre 2010 und 2011 beziehen, zu untersagen (Ziff. 3); subsubeventualiter sei der Austausch der Jahresrechnungen 2010 und der Steuererklärungen 2010 zu untersagen (Ziff. 4); alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV.

I.

In ihrer Vernehmlassung vom 9. Mai 2018 beantragt die ESTV die kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

Auf die detaillierten Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird – soweit sie für den Entscheid wesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1 Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-NL zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 des Bundesgesetzes vom

28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [StAhiG, SR 651.1] i.V.m. Art. 31 ff. VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Der Beschwerdeführer ist als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und vom Amtshilfeersuchen betroffene Person zur Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG, Art. 19 Abs. 2 StAhiG; zur Eintretensvoraussetzung der Prozessfähigkeit sogleich E. 1.3). Weiter hat der Beschwerdeführer die Beschwerde frist- und formgerecht eingereicht (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG).

1.2 Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen. Was Streitgegenstand ist, bestimmt sich nach dem angefochtenen Entscheid und den Parteibegehren (BGE 142 I 155 E. 4.4.2, 136 II 457 E. 4.2, 133 II 35 E. 2; statt vieler: Urteil des BVerfG A-3533/2017 vom 24. Mai 2018 E. 1.2.1 in fine).

In der Beschwerde wird zur Hauptsache beantragt, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und es sei auf das vorliegende Amtshilfeersuchen nicht einzutreten; eventualiter sei die Sache zur Abklärung der Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers an die Vorinstanz zurückzuweisen und das laufende Verfahren bei fehlender Prozessfähigkeit zu sistieren (Beschwerdebegehren 1 und 2). Begründet werden diese Anträge mit der allfälligen Prozessunfähigkeit des Beschwerdeführers und damit zusammenhängenden Unterlassungen der Vorinstanz. Mit seinen Beschwerdebegehren 3 und 4 lässt der Beschwerdeführer sodann im Sinne von Eventualbegehren beantragen, dass der vorgesehene Informationsaustausch in Bezug auf Informationen, welche bestimmte Steuerjahre betreffen, zu untersagen sei. Gerügt wird in diesem Zusammenhang eine Verletzung des sog. Rückwirkungsverbots. Nach dem Dargelegten ist vorliegend die Frage Streitgegenstand, ob der Beschwerdeführer im vorinstanzlichen Verfahren prozessunfähig war bzw. ob die Vorinstanz im Zusammenhang mit der bestrittenen Prozessfähigkeit weitere Abklärungen hätte veranlassen müssen und, falls diese Frage zu verneinen ist, ob Informationen im vorgesehenen Umfang ausgetauscht werden dürfen.

1.3 Soweit vorliegend die Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren Streitgegenstand ist, gilt er hinsichtlich dieser Frage im vorliegenden Beschwerdeverfahren ohne weiteres als prozessfähig (vgl. BGE 118 Ia 236 E. 3; Urteil des BVerfG 5A_194/2011 vom 30. Mai

2011 E. 3.2). Auf die entsprechenden Beschwerdebegehren ist somit einzutreten. Diese sind vorab zu behandeln (nachfolgend E. 2). Ob auf die Beschwerde auch hinsichtlich der übrigen Begehren einzutreten ist, wird gegebenenfalls anschliessend zu entscheiden sein.

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

1.5 Gemäss dem Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen ist das Bundesverwaltungsgericht verpflichtet, auf den unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten festgestellten Sachverhalt die richtigen Rechtsnormen und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 1.54 unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Dabei ist das Bundesverwaltungsgericht nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG). Es kann eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen (sog. Motivsubstitution; BGE 127 II 264 E. 1b; statt vieler: BVGE 2009/61 E. 6.1; Urteil des BVGer A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 2.2).

Gestützt auf das Rügeprinzip, welches im Beschwerdeverfahren vor Bundesverwaltungsgericht zumindest in sehr abgeschwächter Form zur Anwendung gelangt, ist das Bundesverwaltungsgericht jedoch nicht gehalten, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen. Für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (vgl. zum Ganzen: BVGE 2010/64 E. 1.4.1; Urteil des BVGer A-5523/2015 vom 31. August 2016 E. 2.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

2.

In der Beschwerdeschrift wird zur Hauptsache geltend gemacht, der Beschwerdeführer sei aufgrund seiner schlechten körperlichen und geistigen Verfassung im vorinstanzlichen Verfahren nicht urteils- und prozessfähig gewesen. Die Vorinstanz habe den „Grundsatz des Verbots der Prozessführung bei fehlender Prozessfähigkeit“ verletzt. Zudem sei er dadurch

auch nicht in der Lage gewesen, seine Verfahrensrechte genügend wahrzunehmen, womit sein rechtliches Gehör verletzt worden sei.

Im Folgenden wird entsprechend dem Vorbringen in der Beschwerde die Urteilsfähigkeit und damit die Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren geprüft.

2.1

2.1.1 Als verfahrensrechtliches Korrelat der Handlungsfähigkeit wird die Prozessfähigkeit nach den zivilrechtlichen Vorschriften beurteilt (vgl. ISABELLE HÄNER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2008, Art. 48 N. 5). Sie setzt demnach die Urteilsfähigkeit und die Volljährigkeit voraus (Art. 13 ZGB). Urteilsfähig im Sinne des ZGB ist jede Person, der nicht wegen ihres Kindesalters, infolge geistiger Behinderung, psychischer Störung, Rausch oder ähnlicher Zustände die Fähigkeit mangelt, vernunftgemäss zu handeln (Art. 16 ZGB).

2.1.2 Urteilsfähigkeit wird bei erwachsenen Personen vermutet. Wird eine Urteilsunfähigkeit geltend gemacht, obliegt die Beweislast derjenigen Person, welche die Urteilsfähigkeit bestreitet. Führt die Lebenserfahrung – etwa bei Kindern, bei bestimmten Geisteskrankheiten oder altersschwachen Personen – zur umgekehrten Vermutung, dass die handelnde Person ihrer allgemeinen Verfassung nach im Normalfall als urteilsunfähig gelten muss, ist der Beweispflicht insoweit Genüge getan und die Vermutung der Urteilsfähigkeit umgestossen. (zum Ganzen: BGE 134 II 235 E. 4.3.3, 124 III 5 E. 1b; BIGLER-EGGENBERGER/FANKHAUSER, in: Basler Kommentar, Zivilgesetzbuch I, Art. 1-456 ZGB, 5. Aufl. 2014 [nachfolgend: Basler Kommentar ZGB I], Art. 16 N. 47 f.).

2.1.3 Die Prozessfähigkeit ist Voraussetzung dafür, dass eine natürliche Person an einem verwaltungsrechtlichen Verfahren als Partei teilnehmen kann (vgl. Art. 6 VwVG; HÄNER, a.a.O., Art. 6 N. 1). Als Prozessvoraussetzung ist die Prozessfähigkeit sodann von Amtes wegen zu prüfen.

2.1.4 Mangels Handlungs- und Geschäftsfähigkeit ist eine urteilsunfähige Person grundsätzlich nicht in der Lage rechtsgültig Verträge abzuschliessen (BIGLER-EGGENBERGER/FANKHAUSER, Basler Kommentar ZGB I, a.a.O., Art. 18 N. 3). Eine urteilsunfähige Person kann daher einen Rechtsanwalt nicht rechtsgültig mit ihrer Interessenvertretung beauftragen. Anders verhält es sich, wenn eine im Zeitpunkt der Mandatierung urteilsfähige

Person einem Rechtsanwalt einen Auftrag und eine Vollmacht mit Wirkung über den Verlust der Urteils- bzw. Handlungsunfähigkeit hinaus erteilt. Eine solche Vereinbarung über den Weiterbestand einer durch Rechtsgeschäft erteilten Vollmacht ist trotz Verlusts der Urteilsfähigkeit des Vollmachtgebers zulässig (BGE 132 III 222 E. 2). Dies gilt jedenfalls dann, wenn der Auftrag und die Vollmacht bereits vor Eintritt der Urteilsunfähigkeit wirksam geworden ist und nicht ausschliesslich für den Fall des Eintritts der Urteilsunfähigkeit erteilt wurde (zur Abgrenzung der rechtsgeschäftlich erteilten Vollmacht vom zivilrechtlichen Vorsorgeauftrag, der besonderen Formvorschriften unterliegt: ALEXANDRA RUMO-JUNGO, Basler Kommentar ZGB I, a.a.O., Art. 360 N. 19a).

2.2

2.2.1 In der Beschwerde wird zur Begründung der geltend gemachten Urteils- und Prozessunfähigkeit ausgeführt, der Beschwerdeführer leide an ausgeprägten Altersgebrechen und Demenz, was bereits im Jahr 2016 durch die ersuchende Behörde festgestellt worden sei. Es gebe Anzeichen, dass sich sein Zustand inzwischen weiter verschlechtert habe. Damit seien die rationale Beurteilung sowie die Fähigkeit des Beschwerdeführers, sich einen Willen zu bilden und diesen kund zu tun, erheblich beeinträchtigt. Es bestünden daher erhebliche Zweifel an dessen Urteils- und damit Prozessfähigkeit. Die Prozessfähigkeit sei von Amtes wegen zu prüfen bzw. abzuklären, was die Vorinstanz unterlassen habe.

Die Vorinstanz ist dagegen der Ansicht, in den Akten fänden sich keine hinreichenden Anhaltspunkte für eine Urteilsunfähigkeit des Beschwerdeführers. Sie sei daher nicht verpflichtet gewesen nähere Abklärungen vorzunehmen.

2.2.2 Wie ausgeführt, ist bei erwachsenen Personen und damit auch beim Beschwerdeführer die Urteilsfähigkeit zu vermuten (E. 2.1.2). Eine Situation, in welcher es sich umgekehrt verhielte und eine Urteilsunfähigkeit des Beschwerdeführers zu vermuten wäre (vgl. E. 2.1.2), liegt hier nicht vor. Eine Altersdemenz oder Altersschwäche, wie sie in der Beschwerde geltend gemacht wird, ist vorliegend mit keinem Beweismittel medizinisch festgestellt. Auch ist nach der Lebenserfahrung nicht davon auszugehen, dass erwachsene Personen im Alter des Beschwerdeführers im Normalfall von einer solchen Einschränkung der geistigen Gesundheit betroffen sind (vgl. dazu etwa die Prävalenzschätzungen zu Demenzerkrankungen in der Schweiz vom 4. April 2018, abrufbar unter www.bag.admin.ch > Service > Zahlen & Fakten > Zahlen und Fakten zu Demenz). Die Vorinstanz durfte

also die Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers in einem ersten Schritt vermuten. Entsprechend obliegt die Beweislast dem Beschwerdeführer, der vorliegend die Urteilsfähigkeit bestreitet (E. 2.1.2). Es stellt sich jedoch die Frage, ob die Vorinstanz im Rahmen der Prüfung der Prozessvoraussetzungen aufgrund konkreter Anhaltspunkte für eine allfällige Urteilsunfähigkeit des Beschwerdeführers von Amtes wegen verpflichtet war, nähere Abklärungen zu dessen Gesundheits- und Geisteszustand zu veranlassen (E. 2.1.3).

2.2.3 In der Beschwerde wird einzig auf eine Passage im Amtshilfeersuchen Bezug genommen. Entgegen den Ausführungen in der Beschwerde hat die ersuchende Behörde jedoch nicht festgestellt, dass der Beschwerdeführer an ausgeprägten Altersgebrechen und Demenz leide. Zwar führt diese im Amtshilfeersuchen aus, dass sich anlässlich eines Gesprächs zwischen dem 74-jährigen Beschwerdeführer und dem Finanzamt gezeigt habe, „dass seine Gesundheit einiges zu wünschen übrig lasse“, um aber gleich anzufügen, „das Finanzamt zweifle allerdings an der Mitteilung des Steuerpflichtigen, wonach er sich bezüglich der Anteilstransaktionen an nichts mehr erinnern könne“ (vgl. Sachverhalt Bst. A.b, letzter Absatz). Entgegen der Auffassung in der Beschwerde lässt sich daraus kein konkreter Hinweis auf eine Beeinträchtigung des Geisteszustands ableiten. Die behördlichen Zweifel an den geltend gemachten Erinnerungslücken deuten an, dass der Beschwerdeführer möglicherweise relevante Tatsachen bewusst verschwiegen hat, was ebensogut als Zeichen einer Urteilsfähigkeit gewertet werden könnte. Im Übrigen ist die Feststellung, wonach die Gesundheit einiges zu wünschen übrig lasse, derart allgemein gehalten, dass auch darin kein Hinweis auf eine geistige Beeinträchtigung des Beschwerdeführers zu erblicken ist.

Nach dem Gesagten bestanden vorliegend keine hinreichenden Anhaltspunkte für eine allfällige Urteilsunfähigkeit des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren. Die Vorinstanz durfte es daher bei der Vermutung der Urteilsfähigkeit des Beschwerdeführers belassen und war nicht verpflichtet, Abklärungen zur geistigen Gesundheit des Beschwerdeführers zu tätigen. Der Beschwerdeführer hat selbst keine geeigneten Beweismittel für seine Urteilsunfähigkeit, wie z.B. ein Arztzeugnis oder Nachweis einer Beistandschaft oder Ähnliches, beigebracht. Damit bleibt vorliegend die geltend gemachte Urteilsunfähigkeit unbewiesen. Der Beschwerdeführer hat die Folgen dieser Beweislosigkeit zu tragen (E. 2.1.2).

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

Vorliegend hat der Beschwerdeführer seinen Rechtsvertretern am 15. März 2016 eine Vollmacht zur Vertretung *betreffend Amtshilfe gestützt auf das DBA-NL* erteilt, die der ESTV im vorinstanzlichen Verfahren am 17. März 2016 eingereicht wurde. Die Anwaltsvollmacht umfasst u.a. die Vertretung vor Gerichten und Behörden. Sie sieht zudem – unter Vorbehalt abweichender verfahrensrechtlicher Bestimmungen – vor, dass die Vollmacht nicht erlöschen soll bei Verlust der Handlungsfähigkeit des Klienten (*„this power of attorney shall not expire [...] upon the client’s loss of capacity to act, [...]“*).

Eine solche Vollmachtserteilung ist zulässig (E. 2.1.4). Dafür, dass der Beschwerdeführer bei der Mandatserteilung urteilsunfähig gewesen wäre und entsprechend die Mandatierung der Rechtsanwälte rechungültig erfolgt wäre, bestehen – wie erwähnt – keine stichhaltigen Anhaltspunkte. Im Gegenteil, die Rechtsvertreter bezeichnen sich selbst als gehörig bevollmächtigt. Es besteht kein Anlass, an dieser gehörigen Bevollmächtigung zu zweifeln. Schliesslich ist nicht leichtthin anzunehmen, dass sich die Rechtsvertreter von einem Urteilsunfähigen mandatieren liessen und damit womöglich gegen ihre anwaltlichen Sorgfaltspflichten verstieszen. Damit bliebe eine allfällige Verschlechterung des Gesundheitszustands nach Mandatierung der Rechtsanwälte aufgrund der vorliegenden Ausgestaltung der Anwaltsvollmacht, welche auch bei Eintritt einer Urteilsunfähigkeit weiter bestehen soll, für das vorinstanzliche Verfahren (wie im Übrigen auch das vorliegende Beschwerdeverfahren) irrelevant.

2.3 Soweit in der Beschwerde weiter eine (aus der geltend gemachten Urteilsunfähigkeit fliessende) Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör beanstandet wird, erweist sich die Beschwerde ebenfalls als unbegründet. Da vorliegend von der Urteilsfähigkeit des (zudem gehörig anwaltlich vertretenen) Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren auszugehen ist, hatte er Gelegenheit, seine aus dem Gehörsanspruch fliessenden Mitwirkungsrechte vollumfänglich wahrzunehmen.

2.4 Nach dem Gesagten ist von der Urteils- und damit Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers im vorinstanzlichen Verfahren auszugehen. Die Rügen, die Vorinstanz habe die Grundsätze des „Verbots der Prozessführung bei fehlender Prozessfähigkeit“ bzw. des „rechtlichen Gehörs“ verletzt, sind

somit nicht begründet. Folglich besteht vorliegend kein Raum, um wegen Prozessunfähigkeit des Beschwerdeführers auf das Amtshilfeersuchen nicht einzutreten bzw. die Sache an die Vorinstanz zur Abklärung der Prozessfähigkeit zurückzuweisen und das laufende Verfahren einschliesslich dem Amtshilfeersuchen zu sistieren.

2.5 Es bleibt bei diesem Ergebnis auf die weiteren Eventualbegehren in der Beschwerde einzugehen. Was diesbezüglich die Sachurteilsvoraussetzung der Prozessfähigkeit des Beschwerdeführers im vorliegenden Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht anbelangt, kann vollumfänglich auf das vorne Ausgeführte (E. 2.1 ff.) und die daraus gezogenen Schlussfolgerungen verwiesen werden. Denn auch im Rahmen des Beschwerdeverfahrens sind keine neuen Anhaltspunkte oder Beweise vorgebracht oder ersichtlich, welche das Gericht zu einer Abklärung der Urteilsfähigkeit des Beschwerdeführers veranlassen könnten. Es ist also auch in Bezug auf die Eventualbegehren, welche die amtshilfespezifischen Voraussetzungen der Informationsübermittlung betreffen (vgl. E. 1.2 f.), auf die Beschwerde einzutreten.

3.

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

Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL bestimmt (unter Vorbehalt von hier nicht einschlägigen Einschränkungen gemäss Art. 26 Abs. 3 und 5 DBA CH-NL), 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. Der Informationsaustausch ist durch Artikel 1 (persönlicher Geltungsbereich) und Artikel 2 (unter das Abkommen fallende Steuern) nicht eingeschränkt.

3.1 Die Amtshilfeklausel, d.h. Art. 26 DBA CH-NL, und die zugehörige Ziff. XVI des Protokolls zum DBA CH-NL, welches integrierender Bestandteil des Abkommens ist und gleichzeitig mit diesem unterzeichnet wurde (ebenfalls unter SR 0.672.963.61), sind laut Art. 29 Abs. 2 DBA CH-NL «anwendbar auf Ersuchen, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens dieses Abkommens [d.h. vorliegend am oder nach dem 9. November 2011]

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 [d.h. vorliegend am 1. März 2010] beginnt».

Eine solch rückwirkende Anwendung neuer Amtshilfebestimmungen auf zurückliegende Steuerperioden ist gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung zulässig. Das Bundesgericht begründet dies damit, dass es sich bei den Bestimmungen über die Amtshilfe um solche verfahrensrechtlicher Natur handle, welche mit ihrem Inkrafttreten sofort anwendbar seien (BGE 143 II 628 E. 4.3 [der eine praktisch identische Konstellation betraf], BGE 139 II 404 E. 1.1; Urteil des BGer 2A.551/2001 vom 12. April 2002 E. 2a; ferner: BVGE 2010/40 E. 6.5.2, Urteil des BVGer A-6874/2010 vom 20. Juni 2011 E. 3.2).

3.2 Gemäss dem Protokoll zum DBA CH-NL stellt der ersuchende Staat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (Ziff. XVI Bst. a des Protokolls; sog. Subsidiaritätsprinzip).

3.3 Nach Art. 6 Abs. 1 StAhiG muss ein Amtshilfeersuchen schriftlich in einer schweizerischen Amtssprache oder in Englisch gestellt werden und hat die im anwendbaren Abkommen vorgesehenen Angaben zu enthalten. Dies sind gemäss Art. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA CH-NL:

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

3.4

3.4.1 Art. XVI Bst. c des Protokolls zum DBA CH-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.

3.4.2 Nach der Rechtsprechung als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. statt vieler: BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-171/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.3.1, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.1). Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2, A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteile des BVGer A-5066/2016 vom 17. Mai 2018 E. 2.3.2, A-3421/2016 vom 5. Juli 2017 E. 4.3.1, A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.3.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3, BGE 142 II 161 E. 2.1.1).

3.5 Gemäss 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., BGE 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, BGE 126 II 409 E. 4).

4.

Im vorliegenden Fall bestreitet der Beschwerdeführer im Rahmen seiner Eventualbegehren die Zulässigkeit der Übermittlung von Informationen, die sich auf die Kalenderjahre 2010 und 2011 (oder sogar auf das Jahr 2009) beziehen. Die Rechtmässigkeit dieser Informationsübermittlung ist daher nachfolgend zu prüfen.

4.1 Auf das Amtshilfeersuchen des BD, welches vom 28. Januar 2016 datiert, findet Art. 26 DBA CH-NL in zeitlicher Hinsicht Anwendung. Nach Art. 29 Abs. 2 DBA CH-NL können für die streitbetroffenen niederländischen Einkommens- und Dividendensteuern Informationen ausgetauscht werden, welche sich auf den Zeitraum ab 1. März 2010 beziehen (E. 3.1).

4.1.1 Der Beschwerdeführer macht in diesem Zusammenhang geltend, die vorgesehene Informationsübermittlung verletze den rechtsstaatlichen Grundsatz des Verbots der echten Rückwirkung. Das DBA CH-NL sei erst am 9. November 2011 in Kraft getreten. Die Übermittlung von Informationen, die sich auf den Zeitraum vom 1. März 2010 bis zum 31. Dezember 2011 beziehen, sei daher unzulässig.

Mit Blick auf die erst kürzlich in einem publizierten Entscheid bestätigte höchstrichterliche Rechtsprechung, wonach die rückwirkende Anwendung einer Amtshilfeklausel auf zurückliegende Steuerperioden aufgrund der verfahrensrechtlichen Natur von Amtshilfavorschriften ohne weiteres zulässig sei (E. 3.1, zweiter Absatz), sieht das Bundesverwaltungsgericht vorliegend keinen Anlass, sich zu den einzelnen, in der Beschwerde erwähnten Kriterien betreffend die Zulässigkeit einer Rückwirkung zu äussern. Der Übermittlung von Informationen ab dem 1. März 2010 steht vorliegend das (landesrechtlich aus der Bundesverfassung abgeleitete [vgl. BGE 144 I 81 E. 4.1]) Rückwirkungsverbot rechtsprechungsgemäss nicht entgegen. Die Vorinstanz ist somit (sofern die weiteren Voraussetzungen der Amtshilfe gegeben sind) gehalten, der ersuchenden Behörden Informationen, welche den Zeitraum ab 1. März 2010 betreffen, zu übermitteln.

4.1.2 Der Beschwerdeführer beanstandet zudem – ebenfalls unter dem Titel „Verbot der echten Rückwirkung“ –, dass die zum Austausch vorgesehenen Jahresrechnungen 2010 und Steuererklärungen 2010 der X. _____ SA und der Y. _____ SA Informationen enthielten, die den vom DBA CH-NL nicht erfassten Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis 28. Februar 2010 betreffen. Deren Übermittlung an den BD sei daher unzulässig.

4.1.2.1 Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers sieht die angefochtene Schlussverfügung die Übermittlung der Steuererklärungen der beiden schweizerischen Gesellschaften vorerst nicht vor, sondern hält diesbezüglich im Dispositiv Folgendes fest: *„Die Steuererklärungen der X. _____ SA (bzw. Y. _____ SA) für die Steuerjahre 2010 bis 2014 stehen uns zur Verfügung. Gerne prüfen wir die Übermittelbarkeit einzelner Elemente dieser Steuererklärungen auf präzise Bezeichnung der erwünschten Informationen“*. Weil die Übermittlung der Steuererklärungen (bzw. einzelner Elemente davon) daher vorliegend (noch) nicht verfügt worden ist, zielt der Einwand des Beschwerdeführers, es seien die Steuererklärungen 2010 nicht zu übermitteln, am Streitgegenstand vorbei.

4.1.2.2 Was die Jahresrechnungen 2010 betrifft, so ist es zutreffend, dass diese womöglich auch Geschäftsvorfälle beinhalten, die vom zeitlichen Anwendungsbereich der Amtshilfebestimmung des DBA CH-NL nicht erfasst sind. Allerdings ist es – wie der Beschwerdeführer selbst einräumt – nicht möglich, die Monate Januar und Februar 2010 (betreffend X. _____ SA) bzw. August 2009 bis Februar 2010 (betreffend Y. _____ SA, deren Geschäftsjahr am 31. Juli endet) aus den bereits definitiven Jahresrechnungen 2010 auszugliedern. Weil aber vorliegend eine Verpflichtung zur Amtshilfeleistung für Informationen ab 1. März 2010 besteht, käme die Nichtübermittlung der Jahresrechnungen 2010 gleichzeitig einer Verweigerung der Amtshilfe für ersuchte Informationen gleich, was gemäss einer Entscheidung des Bundesgerichts in einer vergleichbaren Konstellation nicht gerechtfertigt ist (vgl. Urteil des BGer 2C_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 6.2). Die Jahresrechnungen 2010 sind daher dem BD – wie in der Schlussverfügung vorgesehen – grundsätzlich zu übermitteln.

4.1.2.3 Eine Einschränkung ergibt sich daraus, dass die Jahresrechnung 2010 der X. _____ SA im Sinne eines Vorjahresvergleichs auch die Bilanz per 31. Dezember 2009 sowie die Erfolgsrechnung, Gewinnverwendung und einen Beteiligungsausweis (Anhang zur Jahresrechnung) für das Jahr 2009 aufführt. Diese das Jahr 2009 betreffenden Zahlen fallen klar nicht in den zeitlichen Anwendungsbereich von Art 26 DBA CH-NL und sind daher dem BD nicht zu übermitteln und entsprechend zu schwärzen.

4.2 Als nächstes wird – mangels konkreter Rügen mit der gebotenen Zurückhaltung (vgl. E. 1.5) – geprüft, ob die weiteren Voraussetzungen für die hier strittige Informationsübermittlung erfüllt sind.

4.2.1 Der BD bestätigt vorliegend im Begleitschreiben zum Amtshilfeersuchen, alle Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft zu haben. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 3.5) und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte ist folglich davon auszugehen, dass das Subsidiaritätsprinzip eingehalten wurde (vgl. E. 3.2).

4.2.2 Im Amtshilfeersuchen des BD wird der Beschwerdeführer als beteiligte (Rechts)-Person namentlich und unter Angabe einer Wohnadresse in den Niederlanden aufgeführt. Das Ersuchen nennt die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden, und enthält weiter eine Umschreibung der gewünschten Informationen und des Steuerzwecks.

Als Steuerzweck wird neben der Einkommens- und Dividendensteuer auch die Körperschaftssteuer genannt und es wird in der Umschreibung der relevanten Informationen eine steuerliche Begrenzung von Zinsabzügen im Zusammenhang mit der Darlehensgewährung an eine in den Niederlanden domizilierte Holdinggesellschaft erwähnt, was soweit ersichtlich nur die Steuern (Abzugsfähigkeit der Zinsen) der niederländischen Holdinggesellschaft betrifft. Indessen hat der BD die Holdinggesellschaft weder als beteiligte Person im Amtshilfeersuchen aufgeführt noch auf andere Weise ausdrücklich erklärt, dass deren Besteuerung Gegenstand des Amtshilfeersuchens bildet. Es ist daher nach Treu und Glauben davon auszugehen, dass der BD nur eine Amtshilfeleistung zur korrekten Erhebung der niederländischen Einkommens- bzw. Dividendensteuer beim Beschwerdeführer verlangt.

Was sodann die ersuchten Informationen betrifft, werden auch die in der Schweiz domizilierten Gesellschaften und deren allfälliger Bezug zur Steuersituation des Beschwerdeführers genannt. Damit entspricht das Ersuchen den inhaltlichen Anforderungen gemäss Art. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA CH-NL (E. 3.3).

4.2.3 Mit seiner Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen äussert der BD die Vermutung, dass der Beschwerdeführer im relevanten Zeitraum Aktionär bzw. wirtschaftlich Berechtigter an zwei in der Schweiz domizilierten Gesellschaften gewesen sei. Diese den Verdacht des BD stützende Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen ist aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 3.5) bindend und wird vom Beschwerdeführer im vorliegenden Verfahren auch nicht in Frage gestellt. Gemäss dieser Sachverhaltsdarstellung besteht daher Anlass zur Vermutung, dass der Beschwerdeführer im relevanten Zeitraum wirtschaftlich Berechtigter an den beiden

Schweizer Gesellschaften war und entsprechend in diesem Zusammenhang allfällige Einkünfte (Dividenden, geldwerte Leistungen) erzielt haben könnte, die für die Besteuerung des Beschwerdeführers in den Niederlanden relevant sein könnten. Vor diesem Hintergrund ist die voraussichtliche Erheblichkeit der hier strittigen Informationen sowie Dokumente ebenfalls zu bejahen (vgl. E. 3.4).

4.3 Nach dem Gesagten erscheinen die Voraussetzungen für die vorliegend strittige Amtshilfeleistung mit Ausnahme des in E. 4.1.2.3 hiervor Dargelegten als erfüllt. Die Beschwerde ist insofern gutzuheissen, als die in der Jahresrechnung 2010 der X. _____ SA aufgeführten, das Geschäftsjahr 2009 betreffenden Zahlen zu schwärzen sind. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

5.

5.1 Ausgangsgemäss hat der fast vollständig 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 äusserst geringe Umfang der Gutheissung rechtfertigt rechtsprechungsgemäss keine Reduktion der vom Beschwerdeführer zu bezahlenden Verfahrenskosten. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

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

6.

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

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird insofern gutgeheissen, als die in der Jahresrechnung 2010 der X. _____ SA ausgewiesenen, das Geschäftsjahr 2009 betreffenden Zahlen zu schwärzen sind. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.

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

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Die Rechtsmittelbelehrung befindet sich auf der nächsten Seite.

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Sonja Bossart Meier

Kathrin Abegglen Zogg

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: