



Abteilung I  
A-7256/2018

## Urteil vom 12. August 2019

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),  
Richterin Sonja Bossart Meier, Richter Daniel Riedo,  
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

1. **A.** \_\_\_\_\_,  
2. **B.** \_\_\_\_\_,  
beide vertreten durch  
Christoph Niederer, Rechtsanwalt, und  
Beatrice Klaesi, Rechtsanwältin,  
Beschwerdeführende,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-NL).

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

Der zuständige Dienst der niederländischen Steuerbehörde (Belastingdienst/Central Liaison Office Almelo; nachfolgend: BD) ersuchte 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) die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) mit Schreiben vom 24. Mai 2018 um Informationen betreffend ihm namentlich nicht bekannte natürliche Personen, welche im Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis zum 31. Dezember 2017 (kumulativ) folgende Kriterien erfüllt haben (Akten Vorinstanz, act. 1):

- a) Die Person war Kontoinhaber/in eines Kontos/mehrerer Konten bei der C.\_\_\_\_\_ AG;
- b) Der/die Kontoinhaber/in verfügte (gemäss bankinterner Dokumentation) über eine Domiziladresse in den Niederlanden;
- c) Die C.\_\_\_\_\_ AG hat dem/der Kontoinhaber/in ein Schreiben versandt, mit welchem diese/r dazu aufgefordert wurde, der Bank seine/ihre Steuerkonformität zu bestätigen;
- d) Der/die Kontoinhaber/in hat der C.\_\_\_\_\_ AG trotz Versand des vorgenannten Schreibens keinen der Bank genügenden Nachweis der Steuerkonformität erbracht.

Davon ausgenommen sind Konten, welche bestimmte im Gesuch genannte Kriterien erfüllen, insbesondere solche, deren Kontostand während der ersuchten Zeitperiode stets weniger als EUR 1'500.-- betrug. Ein Beispiel des in Buchstabe c genannten Schreibens legte der BD dem Ersuchen bei.

Der BD verlangt nach dem Amtshilfeersuchen in Bezug auf jede dieser Personen Informationen über Vorname(n), Nachname, Domiziladresse, Geburtsdatum, Bankkontonummer(n) und Vermögensstand auf den betreffenden Konten per 1. Februar 2013, 31. Dezember 2013, 31. Dezember 2014, 31. Dezember 2015, 31. Dezember 2016 und 31. Dezember 2017.

**B.**

Aufgrund des Amtshilfeersuchens des BD forderte die ESTV die Bank mittels Editionsverfügung vom 11. Juli 2018 dazu auf, alle unter das Ersuchen

fallenden Personen zu identifizieren, der ESTV die vom BD verlangten Informationen zu übermitteln und die beschwerdeberechtigten Personen mit Wohnsitz im Ausland mittels eines der Verfügung beigelegten Schreibens der ESTV über das Amtshilfeverfahren zu informieren. Dabei konkretisierte die ESTV, dass nur Informationen zu jenen Kunden zu übermitteln seien, welche von der Aufforderung, ihre Steuerkonformität nachzuweisen, Kenntnis hatten (Akten Vorinstanz, act. 3).

### C.

Mit Publikation im Bundesblatt vom 28. August 2018 informierte die ESTV die betroffenen Personen über das Amtshilfeersuchen sowie deren Rechte und Pflichten (Akten Vorinstanz, act. 4).

### D.

Bereits mit Eingabe vom 30. August 2018 zeigten die Rechtsvertreter von B. \_\_\_\_\_ und A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Personen) der ESTV an, dass sie von diesen mit deren Interessenwahrung beauftragt wurden und baten um Akteneinsicht (Akten Vorinstanz, act. 5).

### E.

**E.a** Mit Schreiben vom 31. August 2018 reichte die Bank der ESTV fristgerecht die verlangten Dokumente ein. Sie kam ferner der Aufforderung nach, die beschwerdeberechtigten Personen über das Amtshilfeverfahren zu informieren (Akten Vorinstanz, act. 6).

**E.b** Unter diesen Unterlagen befindet sich das an die betroffenen Personen (Referenz/Konto-Nr. [...]) gerichtete Schreiben vom 28. Juni 2013 betreffend «Declaration of Tax Conformity», worin folgender Abschnitt enthalten ist (Akten Vorinstanz, act. 8):

«With this letter we respectfully ask you to **sign the attached Declaration of Tax Conformity and return it to us by 31 October 2013**. This document is a key part of our client due diligence and is essential to the future pursuit of our professional relationship.»

**E.c** Die «Declaration of Tax Conformity» selbst (Seite 2 desselben Schreibens) beinhaltet folgende Textpassagen:

«I/We herewith declare that all assets, including cash and securities deposited in my/our account with C. \_\_\_\_\_ AG and the income or proceeds thereof, are currently and will continue to be fully disclosed to the relevant tax and any other authorities in my/our country of residence and in any other jurisdiction as

required by the applicable laws and regulations, by myself/ourselves or by any other person, including, but not limited to, the beneficial owner(s).»

«I/We understand that should any of the aforementioned statement or undertaking be or become incorrect and should I/we not immediately correct the situation and prove this to the Bank, the Bank may decide, to immediately terminate its relationship with me/us. I/we shall bear any damage resulting there from.»

#### **F.**

Die ESTV setzte die betroffenen Personen mit Schreiben vom 24. September 2018 darüber in Kenntnis, welche Informationen sie dem BD zu übermitteln beabsichtige. Ferner gewährte sie Akteneinsicht und räumte eine Frist zur Stellungnahme ein (Akten Vorinstanz, act. 14).

#### **G.**

Mit Stellungnahme vom 26. Oktober 2018 teilten die betroffenen Personen der ESTV mit, dass sie mit der Übermittlung der sie betreffenden Informationen nicht einverstanden seien (Akten Vorinstanz, act. 31).

#### **H.**

Mit Schlussverfügung vom 20. November 2018 ordnete die ESTV an, Amtshilfe bezüglich der betroffenen Personen zu leisten und dem BD die gewünschten Informationen (vgl. dazu vorne Sachverhalt Bst. A) zu übermitteln. Dabei wies die ESTV den BD auf die Geheimhaltungspflichten nach Art. 26 Ziff. 2 DBA CH-NL hin.

#### **I.**

Die betroffenen Personen (nachfolgend: Beschwerdeführende) erheben mit Eingabe vom 20. Dezember 2018 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht und beantragen unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu lasten der ESTV (nachfolgend: Vorinstanz), deren Schlussverfügung vom 20. November 2018 sei aufzuheben und der Vorinstanz sei die Herausgabe jedwelcher Informationen über die Beschwerdeführenden zu untersagen. Als Begründung bringen die Beschwerdeführenden im Wesentlichen vor, dass es sich beim Amtshilfeersuchen des BD um kein gültiges Gruppensuchen handle und – sollte das Bundesverwaltungsgericht zur gegenteiligen Ansicht gelangen – dass die Beschwerdeführenden gar nicht Teil der umschriebenen Gruppe seien.

#### **J.**

Die Vorinstanz beantragt mit Vernehmlassung vom 1. März 2019, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

**K.**

Die Beschwerdeführenden antworteten mit Replik vom 10. Mai 2019 auf die Ausführungen der Vorinstanz, worauf diese mit Duplik vom 14. Juni 2019 wiederum Stellung nahm und am Antrag, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen, festhielt.

**L.**

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die Unterlagen wird – sofern sie für den Entscheid relevant sind – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

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

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des BD gestützt auf Art. 26 Ziff. 1 DBA CH-NL zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG und Art. 24 StAhiG e contrario). Allenfalls abweichende Bestimmungen des im hier zu beurteilenden Fall anwendbaren DBA CH-NL gehen dabei vor (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege (Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

**1.2** Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und Abs. 5 StAhiG), womit seine Zuständigkeit zur Beurteilung des angefochtenen Entscheids zu bejahen ist.

**1.3** Die Beschwerdeführenden sind als vom Amtshilfeersuchen betroffene Personen und Verfügungsadressaten im Sinne von Art. 48 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG durch die angefochtene Verfügung besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung, sodass sie zur Beschwerde berechtigt sind.

**1.4** Somit ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 5 StAhiG) einzutreten.

**1.5** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können 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). Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime (Art. 12 VwVG), wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (vgl. zum Ganzen: ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 1146 ff.; PIERRE TSCHANNEN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23), und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG).

## **2.**

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

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

Der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, besteht darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern,

deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (Paragraph XVI Bst. c des Protokolls zum DBA CH-NL).

## 2.2

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

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

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

**2.2.2** Die am 31. Oktober 2011 abgeschlossene und gleichentags in Kraft getretene Verständigungsvereinbarung über die Auslegung von Paragraph XVI Buchstabe b des Protokolls zum DBA CH-NL (nachfolgend: Verständigungsvereinbarung) bestimmt in ihrem 3. Absatz Bst. a unter anderem, dass einem Amtshilfegesuch entsprochen wird, wenn der ersuchende Staat

«die in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogene Person identifiziert, wobei diese Identifikation auch auf andere Weise als durch Angabe des Namens und der Adresse erfolgen kann».

**2.2.3** Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung erlaubt das DBA CH-NL in Verbindung mit der Verständigungsvereinbarung die Leistung von Amtshilfe auch ohne Identifikation durch Namen (BGE 143 II 136 E. 5.4). Zur Beantwortung der Frage, ob es sich um eine unzulässige Beweisausforschung handelt oder nicht, wendet das Bundesgericht bei Gruppensuchen zusammengefasst folgende Kriterien an (BGE 143 II 136 E. 6.2):

1. Das Ersuchen muss eine detaillierte Beschreibung der Gruppe enthalten, welche die Tatsachen und speziellen Umstände nennt, die zum Ersuchen geführt haben.
2. Es muss das anwendbare Steuerrecht und die Motive nennen, die es erlauben, davon auszugehen, dass die Steuerpflichtigen, die in diese Gruppe fallen, ihre steuerlichen Pflichten nicht erfüllt haben.
3. Es muss aufzeigen, dass die verlangten Informationen geeignet sind, für die Erfüllung der Pflichten zu sorgen.

Nennt das Ersuchen keine Namen, so sind die übrigen Umstände demnach umso detaillierter zu beschreiben, damit die Notwendigkeit bzw. die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationsübermittlung vom ersuchten Staat mit zumutbarem Aufwand beurteilt und so eine unzulässige Beweisausforschung verhindert werden kann (vgl. statt vieler BGE 139 II 404 E. 7.2.3 mit Hinweisen, auf welchen auch BGE 143 II 136 E. 6.3 verweist). Weiter hat der ersuchende Staat die betroffenen Personen soweit zu identifizieren, dass der ersuchte Staat in die Lage versetzt wird, ohne übermässigen Aufwand die Namen und weitere Daten, um deren Übermittlung ersucht wird, der betroffenen Person(en) zu ermitteln (Urteile des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.4 und A-5652/2017 vom 19. Juli 2018 E. 3.1.3 mit Hinweisen).

**2.2.4** In vorgenanntem Fall zog das Bundesgericht zur Beantwortung der Frage, ob sich ein ohne namentliche Erwähnung der betroffenen Personen gestelltes Gruppensuchen des BD von einer unzulässigen «fishing expedition» abzugrenzen vermöge, Art. 26 des OECD-Musterabkommens sowie die entsprechenden Kommentierungen in der Fassung des Updates vom 17. Juli 2012 bei (vgl. BGE 143 II 136 E. 6.1). Weiter erklärte es die Bestimmungen des StAhiG sowie sinngemäss auch der Steueramtshilfeverordnung vom 20. August 2014 (StAhiV, SR 651.11) in der damals gel-

tenden Fassung zu Gruppensuchen (nur) insoweit für anwendbar, als damit die – Amtshilfe bei Gruppensuchen zulassende und dem Musterabkommen nachempfundene – staatsvertragliche Regelung des DBA CH-NL konkretisiert wird (BGE 143 II 136 E. 6.2).

## **2.3**

**2.3.1** Wie jedes staatliche Handeln muss auch die Amtshilfe verhältnismässig sein (BGE 139 II 404 E. 7.1 ff., insb. E. 7.2.3; Urteil des BVGer A-2543/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.6 mit Hinweis). Das verfassungsmässige Gebot der Verhältnismässigkeit gemäss Art. 5 Abs. 2 BV verlangt, dass staatliche Hoheitsakte für das Erreichen eines im übergeordneten öffentlichen Interesse liegenden Zieles geeignet, notwendig und dem Betroffenen zumutbar sein müssen. Eine Zwangsmassnahme ist namentlich dann unverhältnismässig, wenn eine ebenso geeignete mildere Anordnung für den angestrebten Erfolg ausreicht. Der Eingriff darf in sachlicher, räumlicher, zeitlicher und personeller Hinsicht nicht einschneidender sein als notwendig (BGE 128 II 292 E. 5.1 mit Hinweisen; Urteile des BVGer A-2543/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.6 und A-7561/2016 vom 25. August 2017 E. 2.3).

**2.3.2** Dies bedingt insbesondere, dass bei Gruppensuchen – bei Vorliegen der Voraussetzungen für die Leistung von Amtshilfe – nur Daten über jene Personen übermittelt werden, welche die im Amtshilfeersuchen genannten Kriterien erfüllen. Dabei genügt es nicht, dass die Personen die Kriterien möglicherweise erfüllen, sondern es müssen genügend Anhaltspunkte vorliegen, dass die Kriterien tatsächlich erfüllt sind (vgl. Urteile des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 4.3.4, A-2543/2017 vom 3. Mai 2018 E. 3.8 und A-7561/2016 vom 25. August 2017 E. 2.5).

**2.3.3** Im BGE 143 II 136 hatte das Bundesgericht zu beurteilen, welche Rechtswirkungen ein banklagernd zugestelltes Schreiben entfaltet (BGE 143 II 136 E. 6.4.3). Im Grundsatz greife bei Banklagernd-Vereinbarungen eine Zustellungsfiktion, die unmittelbar fristauslösend wirke. Im Zusammenhang mit einem Gruppensuchen könne diese Rechtsprechung indes nicht übernommen werden. Nichtsdestotrotz erscheine es «gerade mit Blick auf die wirtschaftlichen Risiken einer Banklagernd-Vereinbarung (z.B. fristauslösende Zustellungsfiktion), aber auch angesichts der aktuellen Entwicklungen im Bereich des internationalen Steuerrechts [...] nicht als glaubwürdig, wenn der Beschwerdegegner vorbringt, während eines Jahres die Korrespondenz der Bank nicht entgegengenommen zu haben.»

Das Bundesgericht folgerte, es könne deshalb «ohne Weiteres davon ausgegangen werden, dass ein Bankkunde mit einer gewissen Regelmässigkeit, in jedem Fall aber innert Jahresfrist, tatsächlich von der ihm banklagernd zugegangenen Korrespondenz Kenntnis nimmt» (BGE 143 II 136 E. 6.4.3).

**2.4** Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (BGE 143 II 185 E. 3.3.1, 141 II 436 E. 4.4.3; Urteil des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2). Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (vgl. BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1; Urteil des BGer 2C\_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.1.6 und A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4, mit Hinweisen). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (BGE 143 II 185 E. 3.2.2; 142 II 161 E. 2.1.1; Urteile des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.2 und A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.1.4).

**2.5** Gemäss dem Protokoll zum DBA CH-NL, welches integrierender Bestandteil des Abkommens ist und gleichzeitig mit diesem unterzeichnet wurde, stellt der ersuchende Staat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfah-

ren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (Paragraph XVI Bst. a des Protokolls zum DBA CH-NL; sog. Subsidiaritätsprinzip).

**2.6** Gemäss dem Prinzip der Spezialität darf der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden, für welche er sie verlangt und der ersuchte Staat sie gewährt hat (BGE 142 II 161 E. 4.6.1; Urteile des BVGer A-846/2018 vom 30. August 2018 E. 2.7.1 und A-197/2018 vom 2. Mai 2018 E. 2.7.2). Im Bereich der Amtshilfe nach dem DBA CH-NL statuiert Art. 26 Ziff. 2 DBA CH-NL selbst, für wen und zu welchem Gebrauch die übermittelten Informationen ausschliesslich bestimmt sind.

### **3.**

Im vorliegenden Fall gilt es hauptsächlich zu prüfen, ob die Einwände der Beschwerdeführenden betreffend die Gültigkeit des Gruppensuchens begründet sind (E. 3.1), und, ob die Beschwerdeführenden im Falle eines gültigen Gruppensuchens dessen Kriterien erfüllen und der Gruppe zuzurechnen sind (E. 3.2).

#### **3.1**

**3.1.1** Die Beschwerdeführenden bringen betreffend die Gültigkeit des Gruppensuchens im Wesentlichen vor, der vorliegende Sachverhalt weiche bedeutend von demjenigen im vorne dargelegten BGE 143 II 136 ab (vgl. E. 2.2.3 ff.).

**3.1.1.1** Schwerpunkt der Argumentation der Beschwerdeführenden bildet der Wortlaut des Schreibens vom 28. Juni 2013, welches die Bank an ihre Kunden richtete (vgl. dazu Sachverhalt Bst. E). Darin enthalten ist die Aufforderung, die «Declaration of Tax Conformity» zu unterzeichnen und bis am 31. Oktober 2013 zu retournieren:

«With this letter we respectfully ask you to **sign the attached Declaration of Tax Conformity and return it to us by 31 October 2013.**»

Nach dem Dafürhalten der Beschwerdeführenden habe dieses Schreiben keinen Anlass zu einer Reaktion ihrerseits gegeben, da im Gegensatz zum Schreiben im zitierten Entscheid (BGE 143 II 136) keinerlei Konsequenzen für den Fall einer Nichtbeachtung angedroht worden seien. Würde ein Schreiben ohne Androhung von Konsequenzen den Anforderungen genügen, so würde die Grenze zwischen einem gültigen Gruppensuchen und einer «fishing expedition» vollständig aufgelöst.

**3.1.1.2** In ihrem Schreiben fordert die Bank ihre Kunden ausdrücklich auf, die «Declaration of Tax Conformity» bis zum 31. Oktober 2013 zu retournieren. Da die Bank überdies darauf hinweist, dass dieses Dokument für die künftige Geschäftsbeziehung wesentlich sei, kann den Beschwerdeführenden nicht gefolgt werden, wenn diese daraus schliessen, nicht reagieren zu müssen. Alleine schon die Ansetzung einer Frist musste für die Beschwerdeführenden deutlich machen, dass eine Reaktion bis zu einem bestimmten Zeitpunkt gefordert und erwartet wurde. Ebenso wurde die Relevanz der unterzeichneten Bestätigung der Steuerkonformität im Schreiben verdeutlicht:

«This document is a key part of our client due diligence and is essential to the future pursuit of our professional relationship.»

**3.1.1.3** In der «Declaration of Tax Conformity» wird die Wichtigkeit derselben zusätzlich hervorgehoben. Darin wird auf allfällige Konsequenzen bei Versäumnis der Beschwerdeführenden hingewiesen. Die Erklärung auf Seite 2 des besagten Schreibens – und damit Bestandteil desselben – beinhaltet einerseits die Bestätigung, dass sämtliche sich bei der Bank befindlichen Vermögenswerte vollständig deklariert sind, und andererseits die Einverständniserklärung, dass sich die Bank für den Fall einer Fehlinformation oder Änderung hinsichtlich der steuerrechtlichen Situation vorbehalte, die Geschäftsbeziehung zu beenden:

«I/We understand that should any of the aforementioned statement or undertaking be or become incorrect and should I/we not immediately correct the situation and prove this to the Bank, the Bank may decide, to immediately terminate its relationship with me/us. I/we shall bear any damage resulting there from.»

Aus diesem Abschnitt ergibt sich, dass die Bank die Bestätigung der Steuerkonformität und deren Korrektheit als Grundvoraussetzung für die Geschäftsbeziehung erachtet. Angesichts einer möglichen Kündigung dieser Beziehung hätte für die Beschwerdeführenden durchaus Anlass bestanden, auf das Schreiben zu reagieren.

**3.1.1.4** Hinzu kommt, dass zur Zeit des besagten Schreibens – entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden – sehr wohl gemeinhin bekannt war, dass Banken weltweit im Rahmen einer Weissgeldstrategie von ihren Kunden die ordnungsgemässe Deklaration aller steuerlich relevanten Tatsachen forderten und eine diesbezügliche Nichtbefolgung die Auflösung der Geschäftsbeziehungen zur Folge haben könnte (vgl. BGE 143 II 136

E. 6.4.3). Diese Umstände mussten auch den Beschwerdeführenden bewusst sein.

**3.1.1.5** Folglich gehen die Beschwerdeführenden mit ihrer Annahme, dass das Schreiben vom 28. Juni 2013 keinen Anlass zu einer Reaktion gegeben hätte, fehl. Das Schreiben und die dazugehörige «Declaration of Tax Conformity» gaben mit der Ansetzung einer Frist und dem Aufzeigen von möglichen Konsequenzen ausreichend Anlass zu einer Reaktion der Beschwerdeführenden.

**3.1.2** Weiter führen die Beschwerdeführenden betreffend die Gültigkeit des Gruppensuchens aus, dass aufgrund der Nichtreaktion auf das Schreiben der Bank nicht auf einen Verstoss gegen die niederländische Gesetzgebung geschlossen werden könne. Mittels des Schreibens sei zu wenig Druck auf die Kunden ausgeübt worden, damit ebendiese Schlussfolgerung möglich wäre.

**3.1.2.1** Das Bundesgericht legte in BGE 143 II 136 dar, dass die Annahme der Nichteinhaltung der niederländischen Gesetzgebung darin begründet liege, dass es niederländische Steuerpflichtige trotz Aufforderung der Bank unterlassen hätten, ihre Steuerkonformität nachzuweisen. Der Schluss des BD, wonach solche Steuerpflichtige die fraglichen Vermögen oder Einkommen nicht korrekt deklariert hätten, liege in keiner Weise fern (BGE 143 II 136 E. 6.4.2). Für die Gewährung der Amtshilfe ist demnach entscheidend und ausreichend, dass für die vom Ersuchen betroffenen Personen der Verdacht auf eine fehlende Steuerkonformität hinreichend begründet wird und nicht entkräftet werden kann (E. 2.3.2).

**3.1.2.2** Entsprechend ist der Auffassung der Beschwerdeführenden entgegenzuhalten, dass die Aufforderung im Schreiben vom 28. Juni 2013 und die darauffolgende Unterlassung der Bestätigung der Steuerkonformität sehr wohl einen genügenden Verdacht begründen, dass die betroffenen Steuerpflichtigen keine korrekte Deklaration vorgenommen hätten. Darüber hinaus wurde mit der Androhung, die Geschäftsbeziehung aufzulösen, auch der von den Beschwerdeführenden verlangte Druck aufgesetzt. Wie bereits erwähnt bestand ausreichend Anlass zu einer Reaktion der Beschwerdeführenden (E. 3.1.1.5).

**3.1.3** Aus dem Gesagten geht hervor, dass der BD im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zurecht den Verdacht hegt, dass Empfänger

des Schreibens der Bank, welche keine Reaktion gezeigt hätten, ihr Einkommen und Vermögen nicht korrekt deklariert hätten. Zusammenfassend machen obige Ausführungen deutlich, dass die Beschwerdeführenden vergeblich versuchen, das vorliegende Amtshilfegesuch von jenem in BGE 143 II 136 abzugrenzen. Die Vorinstanz hat das Amtshilfegesuch zurecht für gültig befunden.

**3.2** Die Beschwerdeführenden machen zudem geltend, sie seien nicht Teil der Gruppe, da sie das Schreiben der Bank vom 28. Juni 2013 nie erhalten hätten und die durch das Bundesgericht aufgestellte Zustellungsfiktion (E. 2.3.3) in diesem Fall nicht anwendbar sei. Zudem sei es den Beschwerdeführenden nicht möglich, eine negative Tatsache – den Nichterhalt des Schreibens – zu beweisen, weshalb ihnen kein strikter Negativbeweis auferlegt werden dürfe. Als Indiz legen sie sodann den Verlauf der Kontosalidierung dar.

### **3.2.1**

**3.2.1.1** Das Schreiben vom 28. Juni 2013 wurde den Beschwerdeführenden per «Holdmail», also banklagernd, zugestellt. Dass bis zur Stellung des Amtshilfegesuchs über ein Jahr verging, wird von den Beschwerdeführenden nicht bestritten. Sie räumen gar ein, dass die Zustellungsfiktion damit grundsätzlich greife. Sie bestreiten indes, dass sie im vorliegenden Fall anwendbar sei, und bringen als Begründung wiederum mehrfach vor, dass sie keinen Anlass gehabt hätten, auf das Schreiben zu reagieren.

**3.2.1.2** Die Beschwerdeführenden verkennen, dass sich selbst bei fehlendem Anlass zu einer Reaktion nichts an der Vermutung ändern würde, dass diese vom Schreiben Kenntnis genommen haben. Des Weiteren ist auf die obigen Ausführungen (E. 3.1.1.2 ff.) zu verweisen, woraus ergeht, dass die Beschwerdeführenden sehr wohl Anlass gehabt hätten, auf das Schreiben zu reagieren.

**3.2.1.3** Nach diesen Ausführungen ist die Zustellungsfiktion gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (E. 2.3.3) im vorliegenden Fall zu beachten. Es bleibt zu prüfen, ob den Beschwerdeführenden die Widerlegung der Vermutung gelingt.

### **3.2.2**

**3.2.2.1** Die Beschwerdeführenden argumentieren, der Verlauf der Saldierung zeige auf, dass sie das Konto nicht aufgrund des Schreibens vom

28. Juni 2013 geschlossen hätten. Die Schilderung dieses Verhaltens vermag die Vermutung der Zustellung des Schreibens hingegen nicht zu widerlegen, kann aus einer ausbleibenden Kontosaldierung doch nicht geschlossen werden, dass das Schreiben nicht zugestellt wurde. Vielmehr bringen die Beschwerdeführenden in ihren Eingaben Widersprüchliches vor, indem sie die verspätete Saldierung zuerst als Nachweis für die angeblich nicht erfolgte Zustellung anführen, nur um diese daraufhin mit einer für sie nicht zu beeinflussenden Blockierung der Vermögenswerte zu begründen (vgl. Beschwerde Rz. 30 und Replik Rz. 22).

**3.2.2.2** Schliesslich dient den Beschwerdeführenden auch der Verweis auf mehrere Überweisungen auf deutsche und niederländische Konten nicht zur Widerlegung der Vermutung. Im Übrigen wird damit auch der Nachweis, dass die fraglichen Vermögenswerte bei der schweizerischen Bank rechtmässig deklariert wurden, nicht erbracht. Im Gegenteil erhärtet sich der Verdacht, dass die Vermögenswerte bei der schweizerischen Bank bis zur Überweisung ins Ausland nicht deklariert wurden.

**3.2.3** Nach dem Gesagten ist festzustellen, dass die Beschwerdeführenden mit ihren Ausführungen im Zusammenhang mit der Saldierung des Kontos und einzelnen Überweisungen ins Leere greifen und die auf der Zustellungsfiktion basierende Vermutung, dass die Beschwerdeführenden das Schreiben vom 28. Juni 2013 erhalten und zur Kenntnis genommen haben, nicht zu widerlegen vermögen.

#### **4.**

**4.1** Im vorliegenden Fall ist zu Recht nicht bestritten, dass die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD verlangten Informationen gegeben ist (E. 2.4). Informationen über den Vermögensstand der Beschwerdeführenden wie Bankkontonummer und Kontostand sind zweifellos geeignet, in einem Steuerverfahren in den Niederlanden verwendet zu werden, und weisen den nötigen Zusammenhang mit dem Sachverhalt auf. Die angefochtene Schlussverfügung ist demzufolge – soweit hier materiell zu überprüfen – zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen.

#### **5.**

Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.-- festzusetzen (vgl. Art. 1 ff. 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.

Den unterliegenden Beschwerdeführenden ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

### **Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 5'000.-- festgesetzt und den Beschwerdeführenden auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

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

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Roger Gisclon

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: