

# **BVGer A-3434/2018 vom 29. Mai 2019**

Bundesverwaltungsgericht, 2019-05-29, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-3434\\_2018](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-3434_2018)

FR: TAF A-3434/2018 du 29 mai 2019

IT: TAF A-3434/2018 del 29 maggio 2019

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des BD gestützt auf Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem StAhiG (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG und Art. 24 StAhiG e contrario).

### **E. 1.2**

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG), womit seine Zuständigkeit zur Beurteilung des angefochtenen Entscheids gegeben ist. Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

### **E. 1.3**

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

### **E. 1.4**

Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) ist einzutreten.

### **E. 2.1**

Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber den Niederlanden ist Art. 26 DBA CH-NL. Gemäss dessen Abs. 1 tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhobenen Steuern jeder Art und Bezeichnung voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende

Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht.» Der Informationsaustausch ist dabei weder durch den persönlichen Geltungsbereich nach Art. 1 DBA CH-NL noch durch die unter das Abkommen fallenden Steuern nach Art. 2 DBA CH-NL eingeschränkt.

### **E. 2.2**

Die vorgenannte Bestimmung äussert sich nicht dazu, welche Anforderungen im Einzelnen an ein Amtshilfeersuchen zu stellen sind. Hierzu führt jedoch das angehängte Protokoll zum DBA CH-NL in Ziff. XVI Bst. b Folgendes aus: «Es besteht Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Artikel 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.»

### **E. 2.3**

Die am 31. Oktober 2011 abgeschlossene und gleichentags in Kraft getretene Verständigungsvereinbarung über die Auslegung von Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA CH-NL (AS 2012 4079; nachfolgend: Verständigungsvereinbarung), hält in ihrem 3. Absatz fest: «Diese Anforderungen sind daher so zu verstehen, dass einem Amtshilfesuch entsprochen wird, wenn der ersuchende Staat, vorausgesetzt, es handelt sich nicht um eine &lt;fishing expedition&gt;, zusätzlich zu den gemäss Paragraph XVI Buchstabe b Unterabsätze (ii)-(iv) des Protokolls verlangten Angaben: a) 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; und b) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Informationsinhabers angibt.»

### **E. 2.4**

Bei der Auslegung sind das DBA CH-NL, das Protokoll zum DBA CH-NL und die Verständigungsvereinbarung als Einheit zu betrachten. Im Hinblick auf die Entstehungsgeschichte ist zu beachten, dass der Bundesrat am 13. Februar 2011 entschied, die Amtshilfepolitik in Steuersachen einer Anpassung zu unterziehen. Rund sieben Monate später, nämlich am 31. Oktober 2011, wurde die das (erst am 9. November 2011 in Kraft getretene) Abkommen ergänzende Verständigungsvereinbarung abgeschlossen (E. 2.3). Grund dafür, dass ein noch nicht in Kraft stehendes Abkommen mittels Verständigungsvereinbarung angepasst wurde, war, dass das Abkommen bereits unterzeichnet, aber noch nicht ratifiziert worden war. Diesem Vorgehen hatte das Parlament zugestimmt (zum Ganzen: vgl. BGE 143 II 136 E. 5.3.2).

### **E. 2.5**

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kann das Beweisverfahren geschlossen werden, wenn die noch im Raum stehenden Beweisanträge eine nicht erhebliche Tatsache betreffen oder offensichtlich untauglich sind, etwa weil ihnen die Beweiseignung abgeht oder umgekehrt die betreffende Tatsache aus den Akten bereits genügend ersichtlich ist, oder

wenn die entscheidende Behörde ihre Überzeugung bereits gebildet hat und annehmen kann, dass ihre Überzeugung durch weitere Beweiserhebungen nicht geändert würde (sog. antizipierte Beweiswürdigung, statt vieler: BGE 144 II 427 E. 3.1.3, 140 I 285 E. 6.3.1; Urteil des BVGer A-1133/2018 vom 26. September 2018 E. 1.5.3).

### **E. 3.1.1**

In Bezug auf den vorliegenden Fall ist vorab festzustellen, dass sich die Sachlage, soweit dies entscheidend ist, nahezu gleich darstellt wie in jenem Fall, der dem - auch vom Beschwerdeführer zitierten - Urteil des Bundesgerichts 2C\_276/2016 vom 12. September 2016 (publiziert in BGE 143 II 136) zugrunde lag. Es handelt sich um eine andere Bank und das Amtshilfeersuchen trägt ein anderes Datum. Weiter werden hier Kontostände nicht nur bis zum 31. Dezember 2014 verlangt, sondern bis zum 31. Dezember 2016. Die im jeweiligen Ersuchen aufgezählten Kriterien jedoch sind (zumindest soweit hier relevant) praktisch dieselben. Auch das erste Datum, für das die Kontostände verlangt werden (der 1. Februar 2013) ist gleich. Selbst das jeweilige Datum der Schreiben der Banken, mit dem die Kunden aufgefordert wurden, ihre Steuerkonformität nachzuweisen, ist sehr ähnlich (7. August 2014 in BGE 143 II 136 E. 6.4.3; 9. September 2014 im vorliegenden Verfahren). Vorliegend ist zudem unbestritten, dass der Beschwerdeführer das entsprechende Schreiben erhalten hat. Damit ist der vorliegende Fall in allen rechtswesentlichen Punkten mit dem in BGE 143 II 136 entschiedenen Fall vergleichbar und zudem identisch jenem im Verfahren A-4592/2018 vor Bundesverwaltungsgericht. Da dennoch jeder Fall einzeln zu betrachten ist, ist nachfolgend auf die Vorbringen des Beschwerdeführers einzugehen.

### **E. 3.1.2**

Der Beschwerdeführer macht zwar geltend, in seinem Fall habe keine Amtshilfe geleistet werden dürfen. Indem er dies aber unter anderem damit begründet, in Bezug auf Sachverhalte, die sich im Jahr 2013 zugetragen hätten, dürfe den Niederlanden keine Amtshilfe geleistet werden, macht er geltend, auf das Amtshilfeersuchen hätte - zumindest in Bezug auf das Jahr 2013 - nicht eingetreten werden dürfen. Das ist zunächst zu beurteilen (E. 3.2). Anschliessend ist zu prüfen, ob die übrigen Voraussetzungen für ein Eintreten auf das Amtshilfeersuchen gegeben sind (E. 3.3). Schliesslich ist auf die weiteren Argumente des Beschwerdeführers einzugehen (E. 3.4).

### **E. 3.2.1**

Das Bundesverwaltungsgericht hat in seinem Urteil A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.4 gestützt auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung festgestellt, dass Gruppenersuchen unter dem DBA CH-NL zulässig sind. Auch das vorliegende Gruppenersuchen erachtete es als zulässig (E. 4.4 des erwähnten Urteils). Dies bestreitet auch der Beschwerdeführer nicht grundsätzlich, sondern - wie erwähnt (E. 3.1.2) - nur in Bezug auf das Jahr 2013. Er begründet dies mittlerweile damit, Gruppenersuchen hätten erst mit der Revision vom 21. März 2014 (AS 2014 2309) ins StAhiG Eingang gefunden (Sachverhalt Bst. G).

### **E. 3.2.2**

Wie das Bundesgericht im bereits mehrfach genannten BGE 143 II 136 feststellte, ergibt sich aus Art. 26 DBA CH-NL in Verbindung mit Ziff. XVI des Protokolls zum DBA CH-NL sowie der am 31. Oktober 2011 abgeschlossenen und gleichentags in Kraft getretenen Verständigungsvereinbarung zum DBA CH-NL, dass Gruppenersuchen zulässig sind (E. 5.4 und 6.3 des genannten BGE). Dabei trat das DBA CH-NL und damit auch sein

Art. 26 am 9. November 2011 in Kraft, Ziff. XVI des Protokolls am gleichen Tag und die Verständigungsvereinbarung am 31. Oktober 2011 (E. 2.3 f.). Gemäss Art. 29 Abs. 2 DBA CH-NL ist dessen Art. 26 auf Ersuchen anwendbar, die am oder nach dem 9. November 2011 gestellt wurden und die Informationen betreffen, die sich auf einen Zeitraum beziehen, der am oder nach dem 1. März 2010 beginnt (hierzu: Urteil des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 1.1).

### **E. 3.2.3**

Art. 3 Bst. c StAhiG, in dem Gruppensuchen definiert werden, wurde durch Ziff. I des Bundesgesetzes vom 21. März 2014 (AS 2014 2309) ins Gesetz aufgenommen und trat am 1. August 2014 in Kraft. Gleichzeitig traten unter anderem auch die Art. 6 Abs. 2bis StAhiG, wonach der Bundesrat den erforderlichen Inhalt eines Gruppensuchens bestimmt, und Art. 14a StAhiG, der die Information der betroffenen Person(en) bei Gruppensuchen regelt, in Kraft. Die beiden letzteren Bestimmungen gelten gemäss Art. 24a StAhiG rückwirkend für Gruppensuchen, die ab dem 1. Februar 2013 gestellt wurden. Wenn nun Bestimmungen, die Gruppensuchen betreffen, ab dem 1. Februar 2013 gelten, müssen auch Gruppensuchen - grundsätzlich - ab diesem Zeitpunkt zulässig sein. Ob sie dies in einem konkreten Fall auch sind, bestimmt sich, da das StAhiG lediglich ein Durchführungsgesetz ist, nach dem jeweils anwendbaren Abkommen (BGE 143 II 136 E. 4.4 und 5). Das Abkommen muss also Gruppensuchen vorsehen. Art. 1 Abs. 2 StAhiG behält denn auch abweichende Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens vor.

### **E. 3.2.4**

Dem Vorbringen des Beschwerdeführers, das StAhiG würde eine unzulässige Rückwirkung vorsehen, ist damit entgegenzuhalten, dass sich nach dem Bundesgericht die Amtshilfeverpflichtung beim vorliegenden Gruppensuchen - wie gezeigt (E. 3.2.2) - bereits aus dem Abkommensrecht ergibt und jenes Gericht die Vorschriften des StAhiG zu Gruppensuchen lediglich insoweit für anwendbar erklärt, als damit die sich aus dem DBA CH-NL ergebende Regelung konkretisiert und die Durchführung der in diesem Abkommen vorgesehenen Amtshilfe geregelt wird (vgl. E. 3.2.2 f.). Daher kann aus diesem Vorbringen des Beschwerdeführers von vornherein nichts zu seinen Gunsten abgeleitet werden. Denn selbst ein allfälliger Verstoss gegen das Rückwirkungsverbot durch landesinterne Vorschriften des StAhiG könnte einzig zu deren Unanwendbarkeit führen, jedoch nicht zur Konsequenz haben, dass der abkommensrechtlichen Amtshilfeverpflichtung der Boden entzogen wäre (vgl. Urteil des BVGer A-1515/2016 vom 9. Juni 2017 E. 6.2).

### **E. 3.2.5**

Insgesamt durfte der BD damit ein Amtshilfeersuchen an die Schweiz richten, das sich auf Sachverhalte bezieht, die sich zwischen dem 1. Februar 2013 und dem 31. Dezember 2016 ereigneten. Es liegt - insbesondere auch für das Jahr 2013 - keine unzulässige Rückwirkung vor.

### **E. 3.3**

Die übrigen Voraussetzungen, die gegeben sein müssen, damit auf das Amtshilfeersuchen eingetreten werden kann, sind vorliegend erfüllt (vgl. E. 2.2 sowie das Urteil des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 4.1-4.6). Die Vorinstanz ist somit zu Recht auf das Amtshilfeersuchen des BD vom 20. November 2017 eingetreten.

### **E. 3.4**

Damit bleibt, auf die weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers einzugehen.

#### **E. 3.4.1**

Dieser macht geltend, ihm sei von der Bank zugesichert worden, dass keine Daten übermittelt würden, wenn er das Konto vor dem 9. Oktober 2014 schliesse. Das Datum sei von der Bank mit der Vorinstanz vereinbart worden. Dem ist entgegenzuhalten, dass selbst wenn die Bank eine entsprechende Zusicherung abgegeben hätte und selbst wenn das Datum zwischen der Bank und der Vorinstanz vereinbart worden wäre - was die Vorinstanz bestreitet -, weder eine solche Zusicherung noch eine solche Vereinbarung einen völkerrechtlichen Vertrag zwischen der Schweiz und den Niederlanden ausser Kraft zu setzen vermöchten. Selbst wenn also die Zusicherung und die Vereinbarung vorlägen, könnte der Beschwerdeführer daraus für das vorliegende Amtshilfverfahren nichts zu seinen Gunsten ableiten.

#### **E. 3.4.2**

Da nicht relevant ist, ob eine Zusicherung der Bank gegenüber dem Beschwerdeführer gegeben wurde und ob sich die Bank und die Vorinstanz über das entsprechende Datum abgesprochen haben, ist auf eine (Zeugen-)Befragung des Kundenberaters Y. \_\_\_\_\_ in antizipierter Beweiswürdigung zu verzichten (E. 2.5). Selbst wenn er nämlich zu diesen Sachverhaltselementen Aussagen machen könnte und die Darstellung des Beschwerdeführers bestätigen würde, würde dies nichts am Ausgang des vorliegenden Verfahrens ändern.

#### **E. 3.4.3**

Auch für den Umstand, dass die Bank den Beschwerdeführer vor die Wahl gestellt haben soll, entweder das Formular zur Offenlegung der Bankbeziehung zu unterschreiben oder das Bankkonto bis zum 9. Oktober 2014 zu schliessen, gilt das zuvor Ausgeführte (E. 3.4.1). Auch wenn die Bank den Beschwerdeführer vor diese Wahl gestellt hat, kann er daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten, weil weder das Verhalten der Bank noch jenes des Beschwerdeführers etwas an den staatsvertraglichen Verpflichtungen der Schweiz zu ändern vermöchten. Vorliegend wird der Umstand, dass Personen das Konto geschlossen haben, nachdem sie vom Schreiben der Bank vom 9. September 2014 Kenntnis erhalten haben, im Amtshilfeersuchen gerade als ein Indiz (nicht jedoch als Voraussetzung) genannt, dass sich diese Personen nicht steuerkonform verhalten haben (Sachverhalt Bst. A; vgl. zur Schliessung des Kontos auch BGE 143 II 136 E. 6.4.1).

#### **E. 3.4.4**

Weiter bringt der Beschwerdeführer vor, er habe nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung um die Aufforderung der Bank, die Steuerkonformität nachzuweisen, wissen müssen, was im Jahr 2013 nicht der Fall gewesen sei. Das «Wissen Müssen» stellt jedoch einzig ein Sachverhaltselement dar, das vorliegen muss, damit eine Person in die Gruppe einbezogen wird. Im Gegensatz zum Vorbringen des Beschwerdeführers muss er nicht schon im Jahr 2013 von diesem Schreiben Kenntnis gehabt haben. Dies wäre auch, da das Schreiben vom 9. September 2014 datiert, gar nicht möglich gewesen. Das Kriterium, dass eine Person Kenntnis vom Schreiben gehabt haben muss, um in die Gruppe einbezogen zu werden, dient dazu, soweit möglich zu verhindern, dass steuererliche Personen in das Amtshilfverfahren einbezogen werden. Personen, die ihre steuerlichen Pflichten in den

Niederlanden erfüllten und dies nur deshalb der Bank nicht bescheinigten, weil sie von dem Schreiben keine Kenntnis hatten, sollen nicht in das Amtshilfeverfahren einbezogen werden. Nicht Zweck dieses Kriteriums ist, Personen, die ihre steuerlichen Pflichten in den Niederlanden nicht erfüllten, die Möglichkeit zu geben, einen Einbezug in die Gruppe durch Auflösung des Kontos zu verhindern. Der Beschwerdeführer musste nach dem Gesagten das Schreiben der Bank lediglich nach dessen Erstellung zur Kenntnis genommen haben, damit er - sofern auch die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind - zur vom Amtshilfeersuchen betroffenen Gruppe gehört (BGE 143 II 136 E. 6.4.2). Dies ist vorliegend der Fall.

#### **E. 3.4.5**

Schliesslich macht der Beschwerdeführer geltend, bei einer Weitergabe von Informationen schwerwiegenden Konsequenzen ausgesetzt zu sein. Auch hätten die Bank und die Schweiz jahrelang von den Bankkunden profitiert und würden diese jetzt einfach fallen lassen. Beide Vorbringen sind jedoch für die Frage, ob Amtshilfe zu leisten ist, unbehelflich. Die Konsequenzen hat der Beschwerdeführer nur zu tragen, wenn ein allfälliges Verfahren in den Niederlanden ergibt, dass er seinen steuerlichen Pflichten nicht nachgekommen ist. Dass möglicherweise die Bank und die Schweiz profitierten, ändert ebenfalls nichts daran, dass die Schweiz nunmehr ihren staatsvertraglichen Verpflichtungen nachzukommen hat.

#### **E. 3.5**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen.

#### **E. 4**

Dem unterliegenden Beschwerdeführer sind die auf Fr. 3'000.-- festzusetzenden Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Dieser Betrag ist dem einbezahlten Kostenvorschuss in Höhe von insgesamt Fr. 5'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 2'000.-- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

#### **E. 5**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im 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.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.