

# **BVGer A-6091/2017 vom 29. Juni 2018**

Bundesverwaltungsgericht, 2018-06-29, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-6091\\_2017](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6091_2017)

FR: TAF A-6091/2017 du 29 juin 2018

IT: TAF A-6091/2017 del 29 giugno 2018

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 1**

Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA-NL zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [StAhiG, SR 651.1] in Verbindung mit Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG). Die Beschwerdeführerin ist als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung und Person, deren Daten dem BD übermittelt werden sollen, zur Beschwerdeführung berechtigt (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG). Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist grundsätzlich einzutreten. Nicht einzutreten ist freilich auf das Rechtsmittel, soweit damit sinngemäss gefordert wird, es seien keine Steuererklärungen an den BD zu übermitteln (vgl. Beschwerde, S. 13). Denn insoweit fehlt es schon an einer anfechtbaren (gegenteiligen) Anordnung der ESTV (vgl. auch Urteil des BVGer A-197/2018 und A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 1.2).

### **E. 2**

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

### **E. 3.1**

Gemäss Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-NL tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen Informationen aus, "die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhobenen Steuern jeder Art und Bezeichnung voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht". Nach Art. 26 Abs. 3 DBA-NL ist indessen der ersuchte Vertragsstaat nicht verpflichtet, von den Gesetzen oder der Verwaltungspraxis des einen oder des anderen

Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), oder Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b). Auch besteht gemäss Art. 26 Abs. 3 (Bst. c) DBA-NL keine Verpflichtung zur Erteilung von Informationen, "die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre public widerspräche". Die Art. 26 Abs. 3 DBA-NL vorgehende Vorschrift von Art. 26 Abs. 5 DBA-NL enthält ihrerseits Einschränkungen der in vorgenannter Bestimmung vorgesehenen Beschränkungen der Amtshilfeverpflichtung.

### **E. 3.2**

Art. XVI Bst. c des Protokolls zum DBA-NL hält fest, dass der Hinweis auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, bedeutet, dass ein möglichst weit gehender Informationsaustausch in Steuerbelangen gewährleistet sein soll, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, "fishing expeditions" zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist ("fishing expeditions" werden von der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung [OECD] umschrieben als "speculative requests for information that have no apparent nexus to an open inquiry or investigation" [vgl. Urteile des BVGer A-1499/2017 vom 3. August 2017 E. 2.3, A-4415/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.2]). Art. 7 Bst. a StAhiG sieht - in Umsetzung des Verbots der "fishing expeditions" - vor, dass auf Ersuchen nicht eingetreten wird, wenn diese zum Zweck der Beweisausforschung gestellt wurden.

### **E. 3.3**

Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1). Der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfeersuchen geltend machen (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2, mit Hinweisen). Der ersuchte Staat hat nur solche Informationen von der Amtshilfe auszuschliessen, bei denen unwahrscheinlich ist, dass sie für den ersuchenden Staat erheblich sein können (vgl. den Wortlaut von Ziff. XVI Bst. c des Protokolls zum DBA-NL sowie BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. Urteile des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.4, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). Weil in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen kann, ob eine Information erheblich ist, beschränkt sich die Rolle des ersuchten Staates grundsätzlich darauf, zu überprüfen, ob die verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Der ersuchte Staat hat also in diesem Sinne nur eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteil des BGer 2C\_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2). Gemäss dem Bundesgericht bildet der Begriff der "voraussichtlichen Erheblichkeit" denn auch "eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen" (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1). Keine Rolle für die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit spielt, ob sich die Informationen nach deren Erhebung als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1).

### **E. 3.4**

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

### **E. 3.5**

Gemäss dem Protokoll zum DBA-NL stellt der ersuchende Staat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat (Ziff. XVI Bst. a des Protokolls; sog. Subsidiaritätsprinzip). Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 3.4) besteht kein Anlass für Zweifel an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. Urteil des BGer 2C\_28/2017 vom 16. April 2018 E. 3.3.1 ff. [zur Publikation vorgesehen]; Urteil des BGer 2C\_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteil des BVer A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.4).

#### **E. 3.6.1**

Nach Art. 3 Bst. a StAhiG gilt (soweit hier interessierend) als betroffene Person im Sinne des StAhiG die Person, "über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden". Gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG in der bis Ende 2016 gültig gewesenen Fassung (AS 2013 231) ist die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht vom Ersuchen betroffen sind, unzulässig. Nach der am 1. Januar 2017 in Kraft getretenen Fassung dieser Vorschrift ist die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht betroffene Personen sind, unzulässig, "wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechnete Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen". Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung hat dieser neu ins Gesetz aufgenommene Passus nichts an der Ordnung betreffend die Übermittlung von Informationen über vom Amtshilfeersuchen nicht betroffene Personen geändert (vgl. BGE 143 II 506 E. 5.2.1; Urteil des BGer 2C\_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; Urteil des BGer 2C\_640/2016 vom 18. Dezember 2017 E. 4.2.3 [zur Publikation vorgesehen]). Nach dieser Ordnung bzw. der einschlägigen Rechtsprechung sind unter Umständen auch Personen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird, als (materiell) betroffene Personen zu qualifizieren, nämlich dann, wenn die Informationen über diese Personen für den ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind (grundlegend: BGE 141 II 436 E. 4.4.3 und 4.5, auch publiziert in: ASA 84 [2015/2016] S. 559 ff.; ferner: BGE 143 II 185 E. 3.2 ff.).

#### **E. 3.6.2**

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

### **E. 3.7**

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

### **E. 3.8**

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 (Urteile des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3.3, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 3.3). Im Bereich der Amtshilfe nach dem DBA-NL statuiert Art. 26 Abs. 2 DBA-NL selbst, für wen und zu welchem Gebrauch die übermittelten Informationen ausschliesslich bestimmt sind. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 3.4) kann grundsätzlich angenommen werden, dass sich ein durch einen Staatsvertrag mit Amtshilfebestimmungen mit der Schweiz verbundener ersuchender Staat an das Prinzip der Spezialität hält (vgl. Urteile des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3.3, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 3.3).

### **E. 4.1**

Der verfassungsrechtliche Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) verleiht dem Betroffenen insbesondere das Recht, vor Erlass eines in seine Rechtsstellung eingreifenden Entscheids Einsicht in die Akten zu nehmen (vgl. BGE 133 I 270 E. 3.1). In Konkretisierung des Anspruchs auf rechtliches Gehör sieht Art. 15 Abs. 1 StAhiG vor, dass sich die beschwerdeberechtigten Personen am Verfahren beteiligen sowie insbesondere Einsicht in die Akten nehmen können. Die ESTV kann gemäss Art. 15 Abs. 2 StAhiG einer beschwerdeberechtigten Person die Einsicht in bestimmte Aktenstücke nach Art. 27 VwVG verweigern, soweit die ausländische Behörde hinsichtlich dieser Aktenstücke Geheimhaltungsgründe glaubhaft macht. Aus dem Akteneinsichtsrecht fliesst die Pflicht der Behörde, die Parteien grundsätzlich über den Beizug aller Akten zu orientieren, welche geeignet sind, Grundlage des Entscheids zu bilden (vgl. dazu ausführlich Bernhard Waldmann/Magnus Oeschger, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, Art. 26 N. 72 ff.). Gemäss Art. 17 Abs. 1 StAhiG eröffnet die ESTV jeder beschwerdeberechtigten Person eine Schlussverfügung, in welcher die Amtshilfeleistung begründet und der Umfang der zu übermittelnden Informationen bestimmt werden. Bei der in dieser Vorschrift verankerten Begründungspflicht handelt es sich um einen Teilgehalt des Anspruchs auf rechtliches Gehör (Urteil des BVGer A-6600/2013 vom 11. Februar 2014 E. 1.5).

### **E. 4.2**

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Dessen Verletzung führt grundsätzlich ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst zur

Aufhebung der angefochtenen Verfügung (BGE 132 V 387 E. 5.1). Nach der Rechtsprechung kann eine - nicht besonders schwerwiegende - Verletzung des rechtlichen Gehörs aber ausnahmsweise als geheilt gelten, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt wie die Rechtslage frei überprüfen kann (BGE 127 V 431 E. 3d/aa). Von einer Rückweisung der Sache an die Verwaltung ist selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des rechtlichen Gehörs dann abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Anhörung gleichgestellten) Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (BGE 132 V 387 E. 5.1, mit Hinweis, vgl. auch BGE 133 I 201 E. 2.2; Urteil des BVGer A-7149/2016 vom 14. Februar 2018 E. 1.8.2). Bei Verstössen gegen die Begründungspflicht wird der Mangel namentlich dann als behoben erachtet, wenn die Rechtsmittelbehörde über umfassende Kognition verfügt und sie eine hinreichende Begründung liefert (Urteil des BVGer A-1617/2016 vom 6. Februar 2017 E. 2.3.4).

#### **E. 5.1.1**

Im vorliegenden Fall behauptet die Beschwerdeführerin, einem von ihr gestellten Gesuch um Akteneinsicht sei seitens der Vorinstanz zu Unrecht nicht vollständig entsprochen worden. Es trifft zu, dass die Beschwerdeführerin bei der Vorinstanz um Einsicht in die vollständigen Verfahrensakten ersucht hat. Die ESTV hat diesem Akteneinsichtsgesuch insoweit stattgegeben, als sie der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 2. Oktober 2017 22 Dokumente zur Einsicht übermittelte (Akten Vorinstanz, act. 31 f. und 35). Nicht unter diesen Dokumenten fanden sich aber die Aktenstücke, welche einzig auf dem mit der Vernehmlassung eingereichten USB-Stick mit der Bezeichnung [...] gespeichert sind. Soweit ersichtlich hat die ESTV die Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren nicht über den Beizug der letztgenannten Aktenstücke informiert, obschon diese Dokumente - wie in der Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 9. März 2018 dargelegt - grundsätzlich keine der Gewährung der Akteneinsicht entgegenstehende relevante Geheimhaltungsinteressen berühren. Die ESTV hat damit die aus dem Akteneinsichtsrecht fliessende Pflicht zur Orientierung über die Aktenlage (vgl. E. 4.1) verletzt.

#### **E. 5.1.2**

Was die Folgen der hier festgestellten Gehörsverletzung durch partielle Verweigerung der Akteneinsicht bzw. Missachtung der behördlichen Orientierungspflicht betrifft, ist zu beachten, dass der Beschwerdeführerin mit der Zwischenverfügung vom 9. März 2018 nachträglich die zu Unrecht verweigerte Akteneinsicht gewährt und ihr eine Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt wurde. Da das Bundesverwaltungsgericht bei den sich vorliegend stellenden Sach- und Rechtsfragen über umfassende Kognition verfügt (vgl. E. 2.1), der betroffenen Beschwerdeführerin dieselben Mitwirkungsrechte wie vor der ESTV zustehen und eine wegen der Gehörsverletzung erfolgende Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf sowie damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Gehörsgewährung durch die Vorinstanz gleichgestellten) Interesse der Beschwerdeführerin an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären, ist im Sinne einer Heilung des Mangels praxisgemäss von einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen. Letzteres gilt ohne Rücksicht darauf, ob die festgestellte Gehörsverletzung schwerwiegend ist (vgl. E. 4.2).

## **E. 5.2**

Die Beschwerdeführerin rügt eine Verletzung der Begründungspflicht (vgl. dazu insbesondere Stellungnahme vom 31. Januar 2018, S. 13 f.). Es kann hier offen gelassen werden, ob die in der angefochtenen Schlussverfügung enthaltene Begründung den sich aus dem Gehörsanspruch ergebenden Anforderungen genügt. Denn selbst wenn dies - wie behauptet wird - nicht der Fall wäre, müsste die entsprechende Rechtsverletzung jedenfalls durch die vorliegende Urteilsbegründung als geheilt gelten, zumal das Bundesverwaltungsgericht Sachverhalt und Rechtslage frei überprüfen kann (vgl. E. 2 und 4.2). Soweit die Beschwerdeführerin auch eine Verletzung der verfassungsrechtlichen sowie auf Gesetzesstufe konkretisierten Begründungspflicht durch den BD rügen sollte, wäre ihr entgegenzuhalten, dass diese ausländische Behörde nicht an die Bundesverfassung sowie die schweizerischen Gesetze gebunden ist.

## **E. 6.1**

Im vorliegenden Ersuchen führt der BD aus, er überprüfe die Einhaltung der steuerrechtlichen Pflichten durch den in den Niederlanden wohnhaften Steuerpflichtigen.

## **E. 6.2**

Zwar sind im Amtshilfeersuchen nebst dem Steuerpflichtigen auch die beiden Anwaltskanzleien C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ als betroffene Personen in den Niederlanden genannt und wird seitens des BD beiläufig auch die Körperschaftssteuer als in Frage stehende niederländische Steuer bezeichnet. Nach Treu und Glauben verlangt der BD freilich nur eine Amtshilfeleistung zur korrekten Erhebung der niederländischen Einkommenssteuer beim Steuerpflichtigen, zumal er einzig von einer Steuerprüfung betreffend den Steuerpflichtigen spricht und nicht näher begründet, weshalb die erbetenen Auskünfte für die Körperschaftsbesteuerung der Anwaltskanzleien voraussichtlich erheblich sein sollten. Nichts am hier gezogenen Schluss ändert der Umstand, dass der BD mit Frage 15 seines Ersuchens Angaben über mögliche, sich nicht in einem Verhältnis als "Geldnehmer" und "Geldgeber" erschöpfende Beziehungen zwischen den beiden Anwaltskanzleien und der Beschwerdeführerin wünscht. Diese Angaben werden nämlich allein zwecks korrekter Anwendung des niederländischen Steuerrechts beim Steuerpflichtigen gefordert. Letzteres zeigt sich zum einen an der Darstellung des BD, nach welcher diese Anwaltskanzleien Gesellschaften des Steuerpflichtigen bilden. Zum anderen ergibt sich dies aus der systematischen Stellung der erwähnten Frage im Abschnitt mit der Überschrift "Darlehen". Diese Überschrift zeigt nämlich unter Berücksichtigung der - ein Darlehen mit der Beschwerdeführerin als Darlehensgeberin und dem Steuerpflichtigen als Darlehensnehmer ins Zentrum stellenden - Sachverhaltsdarstellung des BD, dass es letztlich einzig um die Besteuerung des Steuerpflichtigen in den Niederlanden gehen soll. Im Folgenden zu prüfen ist nach dem Gesagten ausschliesslich, ob die Voraussetzungen für eine Amtshilfeleistung zwecks korrekter Erhebung der niederländischen Einkommenssteuer beim Steuerpflichtigen erfüllt sind.

## **E. 6.3**

Für die vorliegend streitbetroffenen niederländischen Einkommenssteuern können gestützt auf die Amtshilfeklausel des DBA-NL Informationen ausgetauscht werden, welche sich auf einen Zeitraum beziehen, welcher am oder nach dem 1. März 2010 beginnt (vgl. E. 3.7). Das Ersuchen des BD, das einzig Informationen über den erwähnten Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 betrifft, steht in Einklang mit dieser Vorgabe. Die

Beschwerdeführerin macht zwar geltend, das vorliegende Amtshilfeersuchen sei in Bezug auf die betroffenen Steuerjahre widersprüchlich, indem darin zum einen als betroffener Zeitraum derjenige vom 1. März 2010 bis zum 31. Dezember 2015 genannt und zum anderen in der Sachverhaltsdarstellung von einem anderen Zeitraum gesprochen werde (Beschwerde, S. 5 und 16). In der Sachverhaltsdarstellung des Ersuchens (Ziff. 4 des Amtshilfesuches) ist freilich einzig von Ereignissen die Rede, welche sich (abgesehen von der in den Niederlanden laufenden Steuerprüfung) in der erwähnten Zeitspanne vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 zugetragen haben sollen.

#### **E. 6.4.1.1**

Der BD bestätigt vorliegend im Begleitschreiben zum Amtshilfeersuchen, alle Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft zu haben. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips besteht grundsätzlich kein Anlass, an dieser Erklärung zu zweifeln und von einer Verletzung des Subsidiaritätsprinzips auszugehen (vgl. E. 3.5). Die Beschwerdeführerin macht freilich sinngemäss geltend, ein ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der erwähnten Erklärung des BD begründendes konkretes Element sei gegeben, weil a) die niederländischen Behörden die geforderten Informationen über die zeichnungsberechtigten Personen sowie die "Anteilseigner" der Beschwerdeführerin im Internet hätten ermitteln können, und b) diese Behörden hätten herausfinden können, ob die dem Steuerpflichtigen gehörende Liegenschaft in den Niederlanden, welche im Darlehensvertrag zwischen dem Steuerpflichtigen und der Beschwerdeführerin vom 30. Juni 2010 erwähnt sei, mit Sicherheiten zugunsten der Beschwerdeführerin belastet worden sei.

#### **E. 6.4.1.2**

Zwar wäre der BD wohl in der Lage gewesen, einen Teil der von ihm verlangten Informationen selbst zu beschaffen, und zwar mittels Abrufes des von der ESTV zur Übermittlung vorgesehenen Handelsregistereintrages betreffend die Beschwerdeführerin via den zentralen Firmenindex auf [www.zefix.ch](http://www.zefix.ch). Allerdings hätte der BD auf diese Weise nur die Antwort auf die Frage nach den Zeichnungsberechtigten, Geschäftsführenden und Anteilseignern der Beschwerdeführerin im Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 erlangen können. Namentlich waren und sind dem über das Internet abrufbaren Handelsregistereintrag keine Angaben über die an dieser Gesellschaft wirtschaftlich berechtigt gewesenen Personen zu entnehmen. Weil mit der Antwort auf die Frage nach den Zeichnungsberechtigten, Geschäftsführenden und Gesellschaftern - auch wenn der Steuerpflichtige nicht zu diesem Personenkreise zählt - die übrigen, zahlreichen Fragen im Amtshilfeersuchen nicht per se obsolet werden, kann allein aufgrund der Möglichkeit, diesen Handelsregistrauszug über das Internet zu beschaffen, nicht auf eine Verletzung des Subsidiaritätsprinzips geschlossen werden.

#### **E. 6.4.1.3**

Selbst wenn den niederländischen Behörden übliche Mittel zur Verfügung stehen würden, um zu eruieren, ob die im Darlehensvertrag vom 30. Juni 2010 erwähnte Liegenschaft des Steuerpflichtigen zugunsten der Beschwerdeführerin mit Sicherheiten belastet worden ist, und diese Behörden bislang keinen Gebrauch von diesen Mitteln gemacht hätten, würde dies nicht bedeuten, dass vorliegend das Subsidiaritätsprinzip verletzt ist. Das gilt schon deshalb, weil mit der blossen Bestellung einer solchen Sicherheit zugunsten der Beschwerdeführerin der dem Amtshilfeersuchen zugrunde liegende Verdacht, dass dem

Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit Darlehen der Beschwerdeführerin in den Niederlanden steuerbares, zu Unrecht unversteuert gebliebenes Einkommen zugeflossen ist (vgl. näher hinten E. 6.5), nicht entkräftet wäre.

#### **E. 6.4.1.4**

Es erweist sich somit, dass das Subsidiaritätsprinzip eingehalten wurde.

#### **E. 6.4.2**

Die Beschwerdeführerin macht im Zusammenhang mit ihrer Rüge, das Subsidiaritätsprinzip sei verletzt worden, auch geltend, mit dem vorliegenden Ersuchen würden Dokumente verlangt, welche - wie der Darlehensvertrag vom 30. Juni 2010, das "Pledge Agreement" vom 4. Oktober 2010, das "Interest Extension Agreement" vom 28. Dezember 2011 und eine Bestätigung der Rückzahlung des Darlehens - den niederländischen Behörden (angeblich) bereits vorliegen würden. Aus diesem Grund fehle es bereits an der Erforderlichkeit des Amtshilfeersuchens und verstosse dieses gegen den Grundsatz von Treu und Glauben sowie gegen die "internationale Courtoisie" (Beschwerde, S. 13 f.; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 31. Januar 2018, S. 8). Dieses Vorbringen ist schon deshalb haltlos, weil Informationen auch dann im Sinne von Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-NL als voraussichtlich erheblich zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Steuerrechts qualifiziert werden können, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden (vgl. zu diesem sog. Verifikationszweck Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 9.2.3.2; ferner [freilich zum deutschen Recht] Claus Möllenbeck, Das Verhältnis der EG-Amtshilfe zu den erweiterten Mitwirkungspflichten bei internationalen Steuerfällen, Frankfurt am Main 2010, S. 136).

#### **E. 6.5.1**

Es herrscht unter den Verfahrensbeteiligten insbesondere Uneinigkeit darüber, ob die vom BD mit seinem Ersuchen verlangten und nach Auffassung der ESTV als Antwort auf dieses Gesuch zu übermittelnden Informationen als "voraussichtlich erheblich" im Sinne von Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-NL zu qualifizieren sind. Mit seiner Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen und seinen Fragen an die ESTV äussert der BD die Vermutung, dass der Steuerpflichtige im Zeitraum vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 im Zusammenhang mit Beziehungen zur Beschwerdeführerin möglicherweise der niederländischen Einkommenssteuer unterliegende, aber zu Unrecht unversteuert gebliebene Einkünfte erzielt hat. Ausgangspunkt für diesen Verdacht ist nach der Sachverhaltsdarstellung des BD der Umstand, dass der Steuerpflichtige von der Beschwerdeführerin im Jahr 2010 ein Darlehen erhalten hat, welches von ihm zum Erwerb der Anteile an der G.\_\_\_\_\_ B.V. verwendet wurde. Mit seinem Ersuchen erklärt der BD sinngemäss, gestützt auf die verlangten Informationen den Verdacht überprüfen zu wollen, dass in der massgebenden Zeitspanne: - das erwähnte Darlehen und allfällige weitere, entweder dem Steuerpflichtigen selbst oder von ihm vertretenen Personen gewährte Darlehen der Beschwerdeführerin nicht marktkonform waren, - dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit Darlehen der Beschwerdeführerin (namentlich wegen fehlender Marktkonformität der Darlehensbedingungen) - direkt oder via die C.\_\_\_\_\_ und/oder die D.\_\_\_\_\_ - in den Niederlanden steuerbares, aber nicht versteuertes Einkommen zugeflossen ist, und - die Mittel des Darlehens vom 30. Juni 2010 mit in den Niederlanden einkommenssteuerlich relevanten, wirtschaftlich von vornherein dem Steuerpflichtigen zustehenden

Vermögenswerten zusammenhängen.

### **E. 6.5.2**

Die den erwähnten Verdacht des BD stützende Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen ist aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. E. 3.4) bindend. Dies gilt umso mehr, als die Beschwerdeführerin selbst nicht in Abrede stellt, dass der Steuerpflichtige im Juni 2010 von ihr ein Darlehen in der Höhe von EUR 1'500'000 erhalten hat. Der BD hat mit seinem Ersuchen entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (vgl. insbesondere Stellungnahme vom 31. Januar 2018, S. 14) hinreichende Verdachtsmomente für seine Vermutung genannt, dass Einkommen im Zusammenhang mit dem Darlehen vom 30. Juni 2010 in den Niederlanden zu Unrecht unbesteuert geblieben ist. Denn nach seiner Darstellung hat er alle Ermittlungsmöglichkeiten ausgeschöpft und fehlen ihm dennoch die erbetenen Auskünfte. Dies bedeutet nichts anderes, als dass die näheren Umstände der Darlehensgewährung vom 30. Juni 2010 durch die niederländischen Behörden auch unter Mitwirkung des Steuerpflichtigen nicht hinreichend aufgeklärt werden konnten und damit Anlass zur Vermutung besteht, dass er im Zusammenhang mit diesem Darlehen steuerbares Einkommen nicht deklariert haben könnte. Vor diesem Hintergrund ist die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD erfragten und nach Ansicht der ESTV amtshilfeweise weiterzuleitenden Informationen sowie Dokumente gegeben. Die Ausführungen der Beschwerdeführerin gebieten keine andere Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit, wird doch, wie im Folgenden ersichtlich wird, die Sachverhaltsdarstellung des BD nicht in der erforderlichen Weise (vgl. E. 3.4) wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche entkräftet:

#### **E. 6.5.2.1**

Der Beschwerdeführerin bestreitet die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD erfragten sowie zur Übermittlung an diese Behörde vorgesehenen Informationen und Unterlagen mit dem Argument, das dem Steuerpflichtigen am 30. Juni 2010 gewährte Darlehen sei zu "drittvergleichsüblichen Bedingungen" abgeschlossen worden bzw. marktkonform gewesen (Beschwerde, S. 12 f.). Im Einzelnen bringt sie in diesem Zusammenhang insbesondere vor, beim Abschluss des Darlehensvertrages seien ein geschäftsüblicher Jahreszinssatz von [...] % vereinbart worden, und nach der entsprechenden Vereinbarung habe sie vom Steuerpflichtigen eine angemessene Sicherheit (in Form einer Hypothek auf einem diesem gehörenden Grundstück in den Niederlanden) verlangen können. Zwecks Besicherung des Darlehens sei sodann am 4. Oktober 2010 ein "Pledge Agreement" abgeschlossen worden. Gemäss der Darstellung der Beschwerdeführerin wurde der Darlehensbetrag von EUR [...] überdies noch während der Gegenstand des Amtshilfeersuchens bildenden Zeit bis zum 31. Dezember 2015 zurückbezahlt. Für den ausstehenden Zins sei im Dezember 2011 eine Vereinbarung getroffen worden, wonach auf dem entsprechenden Zinsbetrag ein Zins von jährlich [...] % zu bezahlen sei (bzw. die ursprüngliche Zinsschuld in eine Darlehensschuld noviert werde) und die Forderung bis spätestens am 31. Dezember 2016 zu erfüllen sei. Die mit dem Darlehenszins (und dem Zins auf diesem Darlehenszins) verbundenen Schulden habe der Steuerpflichtige im August 2016 beglichen. Die genannten Vorbringen zu den mit dem Steuerpflichtigen abgemachten Darlehensbedingungen sowie die dazu vorgelegten Beweismittel sind nicht dazu geeignet, der Darstellung des BD den Boden zu entziehen und damit die Amtshilfevoraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit als nicht erfüllt erscheinen zu lassen. Die Dritt- bzw. Marktpreiskonformität des Darlehens vom 30. Juni 2010 gestützt auf die vorliegenden Unterlagen zu bejahen, würde nämlich darauf

hinauslaufen, die dem ersuchenden Staat vorbehaltene Prüfung, ob die Bedingungen dieses Darlehens gemäss dem niederländischen Einkommenssteuerrecht marktkonform sind, mindestens teilweise vorwegzunehmen. Diese Prüfung muss den Niederlanden vorbehalten bleiben, da der ersuchte Staat im Amtshilfeverfahren keine Fragen der Auslegung und Anwendung des Steuer- und Steuerverfahrensrechts des ersuchenden Staates zu klären hat (vgl. dazu Urteil des BVGer A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.3.2, mit Hinweisen). Aus letzterem Grund stösst die Beschwerdeführerin auch ins Leere, soweit sie behauptet, zur Beurteilung, ob das Darlehen einem Drittvergleich standhält, bedürfe es nach dem niederländischen (Einkommenssteuer-)Recht, nach welchem die "Marktkonditionen" "die Referenz" bilden würden, keiner weiteren Informationen, als sie dem BD bereits vorliegen (vgl. Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 31. Januar 2018, S. 9). Der Argumentation der Beschwerdeführerin zu folgen, würde im Ergebnis auch bedeuten, die Erheblichkeit der streitbetroffenen Informationen für die fiskalische Belastung des Steuerpflichtigen in den Niederlanden im Wesentlichen gestützt auf die im Verfahren der Informationsbeschaffung edierten Unterlagen zu verneinen, nämlich gestützt auf den Darlehensvertrag vom 30. Juni 2010 und das dazu abgeschlossene "Interest Extension Agreement" vom 28. Dezember 2011. Damit würde aber missachtet, dass es für die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit keine Rolle spielt (und spielen darf), ob sich die Informationen nach deren Erhebung als nicht erheblich herausstellen (vgl. E. 3.3). Irrelevant für das vorliegende Verfahren ist nicht zuletzt auch der Umstand, dass der Betrag des Darlehens vom 30. Juni 2010 bereits vor dem 31. Dezember 2015 zurückbezahlt wurde. Diese Darlehensrückzahlung ist auch im Amtshilfegesuch festgehalten und schliesst - anders als die Beschwerdeführerin geltend macht (vgl. insbesondere Stellungnahme vom 31. Januar 2018, S. 9, wonach aufgrund der Darlehensrückzahlung keine Simulation gegeben sein könne) - nicht von vornherein aus, dass dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dem Darlehen in der relevanten Zeitspanne in den Niederlanden steuerbares (sowie unverteuert gebliebenes) Einkommen zugeflossen ist. Ein solcher Einkommenszufluss kann ferner trotz der (angeblich) im August 2016 erfolgten Bezahlung der noch offenen Darlehenszinsen und Zinseszinsen stattgefunden haben. Deshalb ist diese Zahlung für die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit ebenfalls nicht ausschlaggebend.

#### **E. 6.5.2.2**

Nach Ansicht der Beschwerdeführerin spricht ferner gegen die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD erfragten und gemäss der angefochtenen Schlussverfügung weiterzuleitenden Informationen sowie Unterlagen, dass sie als klassische Finanzierungsgesellschaft die Gewährung von Darlehen in der Art desjenigen vom 30. Juni 2010 bezwecke. Sie verweist dazu insbesondere auf die Umschreibung des Gesellschaftszwecks in ihren Statuten. Auch diese Vorbringen beziehen sich nicht auf Gegebenheiten, auf welche im vorliegenden Amtshilfeverfahren bei der Prüfung der voraussichtlichen Erheblichkeit abzustellen wäre. Die entsprechenden (angeblichen) Tatsachen wären stattdessen (allenfalls) beim Entscheid darüber, ob die Bedingungen des Darlehens vom 30. Juni 2010 nach dem niederländischen Einkommenssteuerrecht als marktkonform anzuerkennen sind, mit einzubeziehen. Dieser Entscheid bleibt aber - wie ausgeführt - den Behörden des ersuchenden Staates vorbehalten (vgl. E. 6.5.2.1).

#### **E. 6.5.2.3**

Nichts für die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit lässt sich sodann aus der Behauptung der Beschwerdeführerin ableiten, der Steuerpflichtige habe in keiner Form (namentlich weder als Gesellschafter, noch als Zeichnungsberechtigter oder wirtschaftlich Begünstigter) eine Beziehung zu ihr unterhalten. Die vollständige Klärung der Frage nach allfälligen, über das erwähnte Darlehen vom 30. Juni 2010 hinausgehenden Beziehungen zwischen der Beschwerdeführerin und dem Steuerpflichtigen sowie die Beantwortung der Frage der wirtschaftlichen Berechtigung des Steuerpflichtigen an der Beschwerdeführerin sind nämlich Thema des in den Niederlanden geführten Verfahrens. Im vorliegenden Amtshilfeverfahren geht es demgegenüber im Wesentlichen nur um die Prüfung der Plausibilität der Darstellung des BD (vgl. E. 3.3). Deshalb geht es insbesondere nicht an, die Erheblichkeit der streitbetreffenden Informationen und Dokumente gestützt auf die Angabe der Beschwerdeführerin, dass über das bereits abgewickelte Darlehen vom 30. Juni 2010 hinaus keine Rechtsbeziehung zwischen dieser Gesellschaft zum einen und dem Steuerpflichtigen und/oder der C. \_\_\_\_\_ bzw. der D. \_\_\_\_\_ zum anderen bestünden, zu verneinen. Massgebend ist in diesem Kontext einzig, dass es der Beschwerdeführerin vorliegend nicht gelingt, die von der ersuchenden Behörde sinngemäss (unter anderem) geäusserte Vermutung, der Steuerpflichtige könnte im Zusammenhang mit dem Darlehen vom 30. Juni 2010 an in den Niederlanden einkommenssteuerlich relevanten Vermögenswerten der Beschwerdeführerin wirtschaftlich berechtigt gewesen sein (vgl. E. 6.5.1 am Ende), unter Hinweis auf rechtsrelevante offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche in der Darstellung im Ersuchen von vornherein zu entkräften. Die Frage, ob der Steuerpflichtige im Zusammenhang mit Darlehensverhältnissen mit der Beschwerdeführerin - sei es direkt oder über die C. \_\_\_\_\_ und/oder die D. \_\_\_\_\_ - in den Niederlanden steuerbares Einkommen bezogen hat oder an einkommenssteuerrelevanten Vermögenswerten berechtigt war, wird von den niederländischen Steuerbehörden gestützt auf die ihnen (bei Erfüllung der weiteren Amtshilfevoraussetzungen) weiterzuleitenden Informationen zu beurteilen sein.

### **E. 6.5.3**

Die voraussichtliche Erheblichkeit der vom BD verlangten Informationen sowie Unterlagen ist somit im Amtshilfeersuchen rechtsgenügend dargetan. Das Ersuchen des BD setzt die schweizerischen Behörden nämlich in die Lage, die ihnen obliegende (Plausibilitäts-)Prüfung vorzunehmen, ob die verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin (vgl. Stellungnahme vom 31. Januar 2018, S. 13) bedarf es hierfür weder konkreter Beweise der Sachdarstellung des BD noch einer Nennung von Beweismitteln im Amtshilfeersuchen. Auch war die ESTV im vorliegenden Fall insbesondere mit Blick darauf, dass es keine Rolle spielt, wenn sich die beschafften Informationen als nicht erheblich herausstellen (E. 3.3), nicht gehalten, aufgrund von Dokumenten, die im Laufe des Verfahrens beschafft wurden, gestützt auf den Untersuchungsgrundsatz weitere Sachverhaltsabklärungen vorzunehmen (in dieser Richtung jedoch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 31. Januar 2018, S. 13). Soweit die Beschwerdeführerin unter Verweisung auf BGE 141 II 436 sinngemäss behauptet, die voraussichtliche Erheblichkeit liesse sich - wenn überhaupt - einzig dann bejahen, wenn der in den Niederlanden Steuerpflichtige nachgewiesenermassen an ihr wirtschaftlich berechtigt gewesen wäre, ist ihr entgegenzuhalten, dass das Bundesgericht in diesem Urteil nicht entschieden hat, dass die voraussichtliche Erheblichkeit nur bei einer

wirtschaftlichen Berechtigung einer im ersuchenden Staat steuerpflichtigen natürlichen Person an einer juristischen Person im ersuchten Staat, nicht aber bei einer weniger intensiven Beziehung bejaht werden kann. Im Übrigen ist trotz der von der Beschwerdeführerin genannten Kritik an der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (siehe zu dieser Kritik Michael Beusch, Internationale Amtshilfe in Steuersachen in der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, in: Stephan Breitenmoser/Bernhard Ehrenzeller [Hrsg.], Internationale Amts- und Rechtshilfe in Steuer- und Finanzmarktsachen, 2017, S. 153 ff., S. 180; vgl. dazu ferner ders./Susanne Raas, Amtshilfe in Bezug auf Verrechnungspreise: Voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen, TPI 3/2017, Ziff. 4) daran festzuhalten, dass der Begriff der "voraussichtlichen Erheblichkeit" "eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen" bildet (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1, mit Hinweisen; siehe zum Ganzen Urteil des BVGer A-197/2018 und A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 2.3; vgl. auch vorn E. 3.3). Nichts zugunsten der Beschwerdeführerin abgeleitet werden kann auch aus dem Umstand, dass es vorliegend - anders als in BGE 143 II 185 - nicht um Verrechnungspreise innerhalb eines Konzerns geht. Denn auch in diesem Urteil hat das Bundesgericht nicht ausgeschlossen, dass die voraussichtliche Erheblichkeit von Informationen über eine Gesellschaft mit Sitz in der Schweiz in einer Konstellation wie der vorliegenden, bei welcher der ersuchende Staat eine wirtschaftliche Berechtigung einer bei ihm steuerpflichtigen natürlichen Person an einer schweizerischen Gesellschaft (bloss) vermutet, zu bejahen ist.

#### **E. 6.6**

Nach dem Gesagten kann von einer unzulässigen Beweisausforschung im Sinne von Art. 7 Bst. a StAhiG (bzw. von einer "fishing expedition"), wie sie die Beschwerdeführerin geltend macht, keine Rede sein. Insbesondere bestehen keine hinreichenden Anhaltspunkte für die Annahme, dass der BD mit seinem Amtshilfegesuch eigentlich (in Verstoß gegen das Verbot der "fishing expeditions") nach Indizien für einen Ort der tatsächlichen Verwaltung bzw. der Ansässigkeit der Beschwerdeführerin in den Niederlanden zwecks Besteuerung dieser Gesellschaft sucht. Dabei bleibt es auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die zu übermittelnden Informationen abgesehen von ihrer Eignung, zur Klärung der Einkommenssteuerverhältnisse beim Steuerpflichtigen in den Niederlanden beizutragen, theoretisch auch für die Besteuerung der Beschwerdeführerin von Bedeutung sein könnten. Es kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass es dem BD zumindest insoweit um die Besteuerung der Beschwerdeführerin geht, als er Fragen zur personellen und organisatorischen Struktur der Gesellschaft sowie zu den bei ihr bestehenden Besitzverhältnissen stellt (anders jedoch Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 31. Januar 2018, S. 10 und 13). Zwar will der BD damit, - wie die ESTV zutreffend ausführt - eruieren, ob "diese Gesellschaft nicht lediglich als schweizerischer [einzig aus fiskalischen Gründen eröffneter] 'Briefkasten' missbraucht wird" (Vernehmlassung, S. 3). Da ein solcher Missbrauch aber unmittelbare Konsequenzen für die Besteuerung des Steuerpflichtigen in den Niederlanden haben kann, ist die voraussichtliche Erheblichkeit der entsprechenden Informationen zu bejahen und liegt keine "fishing expedition" vor. Letzteres gilt auch, soweit der BD nach der Herkunft der Darlehensmittel sowie nach der Art und Weise der Verbuchung des Darlehens fragt (anders demgegenüber Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 31. Januar 2018, S. 9 f.), dienen doch solche Angaben der Klärung der Frage, ob ein Missbrauch der genannten Art gegeben war. Die Beschwerdeführerin stellt sich auf den Standpunkt, das Ersuchen des BD beziehe sich zumindest mittelbar auf die C.\_\_\_\_\_ und/oder die D.\_\_\_\_\_ (Beschwerde, S. 7). Sollte

sie damit geltend machen wollen, es liege eine unzulässige Beweisausforschung zwecks Besteuerung dieser niederländischen Gesellschaften vor, könnte ihr nicht gefolgt werden. Rechtsgenügende Anhaltspunkte für eine entsprechende "fishing expedition" lassen sich nämlich namentlich nicht im Umstand erblicken, dass der BD im Ersuchen als betroffene Steuerart nebst der Einkommenssteuer - beiläufig und offensichtlich versehentlich - auch die Körperschaftsteuer erwähnt. Dies gilt umso mehr, als die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen, welche über diese Gesellschaften erfragt wurden und nach Auffassung der ESTV zu übermitteln sind, für die Besteuerung des Steuerpflichtigen zu bejahen ist: Der BD hat nämlich sinngemäss auch den Verdacht geäussert, dass aufgrund von Beziehungen zur Beschwerdeführerin möglicherweise über die Anwaltskanzleien C.\_\_\_\_\_ und D.\_\_\_\_\_ Zahlungen an den Steuerpflichtigen erfolgten. Letzteres ergibt sich insbesondere daraus, dass diese Kanzleien im Ersuchen als solche des Steuerpflichtigen bezeichnet werden und sie bei der Frage nach einer sich nicht auf das Verhältnis als "Geldnehmer" und "Geldgeber" beschränkenden Beziehung des Steuerpflichtigen zur Beschwerdeführerin erwähnt sind (vgl. E. 6.2). Weil der Beschwerdeführerin nicht aufzuzeigen vermag, dass der Steuerpflichtige in gar keiner Beziehung zu den beiden Anwaltskanzleien stand, muss der erwähnte Verdacht des BD als für die Zwecke des Amtshilfeverfahrens hinreichend begründet qualifiziert werden. Nicht hinreichend substantiiert ist auch die Behauptung der Beschwerdeführerin, es bestünden Anhaltspunkte für die Annahme, dass das Amtshilfegesuch in Tat und Wahrheit als unzulässige Beweisausforschung der Erlangung von Informationen zwecks Besteuerung anderer in der Schweiz ansässiger Gesellschaften als der Beschwerdeführerin diene (vgl. dazu Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 23. Februar 2018, S. 5).

#### **E. 6.7**

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

#### **E. 6.8**

Nach den vorstehenden Ausführungen verstösst die angefochtene Schlussverfügung infolge der voraussichtlichen Erheblichkeit der danach dem BD zu übermittelnden Informationen für die Besteuerung des Steuerpflichtigen in den Niederlanden nicht gegen Art. 4 Abs. 3 StAhiG, selbst wenn es sich bei diesen Informationen um solche über die Beschwerdeführerin handelt (vgl. E. 3.6.1). Die Beschwerdeführerin greift mit Blick auf das Gesagte im Übrigen von vornherein ins Leere, soweit sie geltend macht, es würden nach der angefochtenen Schlussverfügung (allein) sie betreffende bzw. einzig für ihre Besteuerung relevante Informationen übermittelt und es fehle hierzu an einem entsprechenden Amtshilfeersuchen (vgl. dazu insbesondere Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 12. April 2018, S. 3). Von einer spontanen Amtshilfe kann keine Rede sein, da die ESTV einzig eine vom BD mittels Ersuchens verlangte Übermittlung von Informationen zwecks Besteuerung des Steuerpflichtigen in den Niederlanden beabsichtigt. Es braucht deshalb an dieser Stelle nicht geklärt zu werden, ob ein spontaner Informationsaustausch zulässig wäre.

### **E. 6.9**

Die Beschwerdeführerin macht ferner geltend, der Gewährung der Amtshilfe stünden vorliegend Geschäftsgeheimnisse entgegen. Diese Rüge ist unbegründet: Zum einen bilden praxismässig finanzielle Informationen (unter Einschluss von Büchern und Aufzeichnungen) ihrer Natur nach kein Handels-, Geschäfts- oder sonstiges Geheimnis im Sinne von Art. 26 Abs. 3 Bst. c DBA-NL (vgl. Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 10.2, mit weiteren Hinweisen). Zum anderen sind die übrigen vorliegend streitbetroffenen, nicht finanziellen Informationen (soweit ersichtlich) keine Angaben von erheblicher wirtschaftlicher Wichtigkeit, die wirtschaftlich verwertet werden können und deren unberechtigter Gebrauch zu einem ernsthaften Schaden wie beispielsweise schweren finanziellen Schwierigkeiten führen könnten. Deshalb ist vorliegend kein der Amtshilfeleistung entgegenstehendes Geheimhaltungsinteresse gegeben (vgl. zum Begriff des Handels-, Industrie-, Gewerbe- und Berufsgeheimnisses im Sinne von Art. 26 Abs. 3 Bst. c OECD-MA Daniel Holenstein, in: Martin Zweifel et al. [Hrsg.], Internationales Steuerrecht, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, 2015, Art. 26 OECD-MA N. 277).

### **E. 6.10**

Die Beschwerdeführerin rügt zwar auch, die angefochtene Schlussverfügung verstosse gegen das Verhältnismässigkeitsprinzip und sei nicht mit Art. 8 der Europäischen Menschenrechtskonvention vom 4. November 1950 (EMRK, SR 0.101) bzw. dem verfassungsrechtlichen Anspruch auf Schutz der Privatsphäre (vgl. Art. 13 BV) vereinbar. Zur Stützung dieses Vorbringens macht sie aber im Wesentlichen einzig geltend, dass es sich beim Ersuchen des BD mangels voraussichtlicher Erheblichkeit der verlangten Informationen um eine unzulässige Beweisausforschung handle und die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen Unbeteiligte betreffen würden. Da - wie ausgeführt - beides nicht der Fall ist, erübrigt es sich, hier weiter auf diese Rüge einzugehen.

### **E. 6.11**

Sodann stellt sich die Beschwerdeführerin auf den Standpunkt, dass vorliegend keine Amtshilfe geleistet werden dürfe, weil die Einhaltung des Spezialitätsprinzips nicht gewährleistet sei und deshalb der Vorbehalt des Ordre public greife. Als Anhaltspunkte für ihre Annahme, dass sich die niederländischen Behörden vorliegend womöglich nicht an das Spezialitätsprinzip halten werden, führt die Beschwerdeführerin einzig die Nennung der Anwaltskanzleien C. \_\_\_\_\_ und D. \_\_\_\_\_ als betroffene Personen, die Erwähnung der Körperschaftssteuer sowie angebliche "Widersprüchlichkeiten" im Amtshilfeersuchen in Bezug auf die betroffenen Steuerjahre ins Feld. Wie gesehen, muss aber das Ersuchen des BD nach Treu und Glauben so verstanden werden, dass diese Behörde einzig zur korrekten Erhebung der niederländischen Einkommenssteuer beim Steuerpflichtigen für die Zeitspanne vom 1. März 2010 bis 31. Dezember 2015 Amtshilfe fordert. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips kann davon ausgegangen werden, dass das Königreich der Niederlande die ihm zu übermittelnden Informationen und Unterlagen im Sinne des Spezialitätsprinzips einzig zu diesem Zweck verwenden wird (vgl. E. 3.8).

### **E. 6.12**

Die übrigen Voraussetzungen für die Leistung der von der ESTV angeordneten Amtshilfe sind vorliegend erfüllt. Insbesondere enthält das Ersuchen des BD die nach Art. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL erforderlichen Angaben (diese Bestimmung geht Art. 6 Abs. 2

StAhiG vor [vgl. Urteil des BVGer A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 5.2]). Auch wurde das Ersuchen (entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin) mit Blick auf das Dargelegte nicht in Verstoß gegen den (völkerrechtlichen) Grundsatz von Treu und Glauben gestellt. Die angefochtene Schlussverfügung ist nach dem Gesagten weder willkürlich noch auf andere Weise rechtswidrig. Die Beschwerde ist folglich unbegründet und abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

### **E. 7.1**

Nach Art. 63 Abs. 1 VwVG werden die Kosten des Verfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt. Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 2 VwVG). Vorliegend erscheint die Beschwerdeführerin zwar als in vollem Umfang unterliegend, weshalb es sich rechtfertigen würde, ihr die gesamten Kosten des Beschwerdeverfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht aufzuerlegen. Angesichts der hiervor festgestellten, von der Vorinstanz begangenen Gehörsverletzung (vgl. E. 5.1.1) drängt es sich indessen auf, die der Beschwerdeführerin aufgrund des Unterliegens an sich aufzuerlegenden Kosten teilweise zu erlassen (vgl. BGE 126 II 111 E. 7b; Urteile des BVGer A-2549/2016 vom 31. Oktober 2017 E. 18.1, A-3579/2015 vom 23. Februar 2016 E. 10). Folglich sind von den gestützt auf Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) auf insgesamt Fr. 5'000.- festzusetzenden Kosten Fr. 4'000.- durch die Beschwerdeführerin zu tragen. Der Betrag von Fr. 4'000.- ist dem von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.- ist der Beschwerdeführerin nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

### **E. 7.2.1**

Der anwaltlich vertretenen Beschwerdeführerin steht angesichts ihres Unterliegens grundsätzlich keine Parteientschädigung zu (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario). Analog zu den vorstehenden Ausführungen über die Verfahrenskosten (vgl. E. 7.1) rechtfertigt es sich indessen, vom Unterliegerprinzip ausnahmsweise abzuweichen und der Beschwerdeführerin gestützt auf das Verursacherprinzip eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. auch Urteile des BVGer A-1617/2016 vom 6. Februar 2017 E. 12.2, A-3579/2015 vom 23. Februar 2016 E. 10).

### **E. 7.2.2**

Nach Art. 8 VGKE umfasst die Parteientschädigung die Kosten der Vertretung sowie allfällige weitere notwendige Auslagen der Partei. Zu den Kosten der Vertretung zählen unter anderem das Anwaltshonorar und die darauf entfallende Mehrwertsteuer (Art. 9 Abs. 1 Bst. a und c VGKE). Gemäss Art. 10 Abs. 1 VGKE wird das Anwaltshonorar nach dem "notwendigen Zeitaufwand des Vertreters oder der Vertreterin" bemessen. Der Stundenansatz beträgt für Anwälte mindestens Fr. 200.- und höchstens Fr. 400.- zuzüglich Mehrwertsteuer (Art. 10 Abs. 2 VGKE); bei Streitigkeiten mit Vermögensinteressen kann das Anwaltshonorar angemessen erhöht werden (Art. 10 Abs. 3 VGKE). Das Bundesverwaltungsgericht setzt die Parteientschädigung aufgrund einer detailliert einzureichenden Kostennote fest. Wird eine solche nicht vorgelegt, setzt es die Entschädigung aufgrund der Akten fest (Art. 14 VGKE).

### **E. 7.2.3**

Die von der Beschwerdeführerin eingereichte Kostennote in der Höhe von insgesamt Fr. 14'110.- erweist sich als ausreichend detailliert, so dass von ihr ausgegangen werden kann. Der vorliegend verrechnete Ansatz von Fr. 300.- bzw. Fr. 400.- pro Stunde für die anwaltliche Vertretung fällt in den vorgegebenen Rahmen und erscheint angesichts der Komplexität der Angelegenheit sowie mit Blick auf die Spezialisierung des Rechtsvertreters der Beschwerdeführerin als angemessen (vgl. Philippe Weissenberger/Astrid Hirzel, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], a.a.O., Art. 10 VGKE N. 3). Die Parteikosten für das gesamte Verfahren sind unter Vorbehalt der folgenden Ausführungen (E. 7.2.4) auch als notwendig zu betrachten (Art. 7 ff. VGKE), da sie zur sachgerechten und wirksamen Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung unerlässlich erscheinen.

#### **E. 7.2.4**

Der Umstand, dass die Parteientschädigung auf der Basis der in der Kostennote des Prozessvertreters abgerechneten Stunden bemessen wird (Art. 10 und 14 VGKE), bedeutet nicht, dass unbesehen auf diese abgestellt werden muss. Vielmehr ist einzig der notwendige Zeitaufwand zu ersetzen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG, Art. 7 Abs. 1 und Art. 10 Abs. 1 VGKE; Urteil des BGer 2C\_445/2009 vom 23. Februar 2010 E. 5.3). Vor diesem Hintergrund und weil für die Beschwerdeführerin die von der ESTV begangene Gehörsverletzung erst nach Zustellung der Vernehmlassung erkennbar war, rechtfertigt es sich, ihr vorliegend nur einen Teil des seither angefallenen Vertretungsaufwandes zu ersetzen. Das in der Kostennote ausgewiesene Honorar für die Vertretung seit Zustellung der Vernehmlassung an die Beschwerdeführerin beläuft sich auf Fr. 4'920.-. Unter Berücksichtigung der dazu geltend gemachten Auslagen rechtfertigt es sich, die reduzierte Parteientschädigung auf Fr. 3'400.- festzusetzen. In diesem Betrag ist kein Mehrwertsteuerzuschlag im Sinne von Art. 9 Abs. 1 Bst. c VGKE mitenthalten. Weil aufgrund des Eintrages der Beschwerdeführerin im Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen davon auszugehen ist, dass sie bei Überwälzung der Mehrwertsteuer infolge ihrer Vorsteuerabzugsberechtigung wirtschaftlich nicht belastet bleibt, umfasst die zuzusprechende Parteientschädigung nämlich entgegen ihrem Antrag keinen Mehrwertsteuerzuschlag (vgl. Urteil des BGer 4A\_465/2016 vom 15. November 2016 E. 3).

#### **E. 8**

Dieses Urteil auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innert zehn Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht. (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)