

BVGer A-765/2019 vom 20. September 2019

Bundesverwaltungsgericht, 2019-09-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-765_2019

FR: TAF A-765/2019 du 20 septembre 2019

IT: TAF A-765/2019 del 20 settembre 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, welches am (Datum) eingereicht wurde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG und Art. 24 StAhiG e contrario).

E. 1.2

Gemäss Art. 31 VGG beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. 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

Die Beschwerdeführerin 1 hat am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen und ist mit Blick auf die sie betreffenden, nach der angefochtenen Schlussverfügung an den BD zu übermittelnden Informationen materiell beschwert. Sie ist damit und als Adressatin der angefochtenen Verfügung zur Beschwerdeführung berechtigt (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG). Der Beschwerdeführer 2 ist zwar weder Verfügungsadressat noch richtet sich das Amtshilfeersuchen direkt gegen ihn. Sein Name erscheint jedoch in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen, weshalb auch ihm eine Beschwerdeberechtigung einzuräumen ist (vgl. BGE 143 II 506 E. 5.2-5.3 und E. 5.5; vgl. auch: Urteil des BVGer A-1275/2018 vom 23. Mai 2019 E. 1.3).

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. 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; André Moser et al., *Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht*, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.149 ff.; Ulrich Häfelin et al., *Allgemeines Verwaltungsrecht*, 7. Aufl. 2016, Rz. 1146 ff.).

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.» (zu hier nicht relevanten Einschränkungen dieser Amtshilfeverpflichtung vgl. Art. 26 Abs. 3 und 5 DBA CH-NL). 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 (Art. 26 Abs. 1 Satz 2 DBA CH-NL).

E. 2.1.1

Vorliegend ist weiter Ziff. XVI Bst. a des angehängten Protokolls zum DBA CH-NL relevant. Danach stellt der ersuchende Staat ein Amtshilfebegehren erst dann, «wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip; vgl. Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG). Was unter dem Begriff der «üblichen Mitteln» zu verstehen ist, wird im DBA CH-NL nicht weiter definiert. Gemäss bundesverwaltungsgerichtlicher Auslegung der fraglichen Bestimmung nach völkerrechtlichen Regeln ergibt sich, dass nicht das Ausschöpfen sämtlicher möglicher Mittel verlangt wird (Urteile des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 3.2.1 und A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1; unlängst bestätigt durch: Urteile des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 2.5 und A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 5.1). Vielmehr kann ein Mittel als nicht mehr «üblich» bezeichnet werden, wenn es dem ersuchenden Staat - im Vergleich zu einem Amtshilfeersuchen - einen unverhältnismässigen Aufwand verursachen würde oder wenn die Erfolgchancen als sehr gering einzuschätzen sind. Dem ersuchenden Staat wird somit eine gewisse Freiheit belassen, zu entscheiden, in welchem Zeitpunkt er ein Amtshilfeersuchen stellen möchte. Allerdings ist die Voraussetzung der Ausschöpfung der im innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel rechtsprechungsgemäss nicht erfüllt, wenn der Steuerpflichtige noch Gelegenheit hat, seine Steuerfaktoren korrekt und spontan zu deklarieren (vgl. dazu im Detail: Urteil des BVGer A-3482/2018 vom 5. August 2019 E. 8.2, mit weiteren Hinweisen). Ist hingegen die Frist zur Abgabe der Steuererklärung abgelaufen und bestehen Zweifel an der Selbstdeklaration, ist das Subsidiaritätsprinzip nicht verletzt (sofern sich die Informationen im ersuchten und nicht im ersuchenden Staat befinden). Auch kann es einem Staat in der Phase der Überprüfung der Selbstdeklaration nicht verwehrt sein, mit der steuerpflichtigen Person in Kontakt zu bleiben bzw. diese zu befragen, selbst wenn bereits ein Amtshilfeersuchen gestellt worden ist (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 2.3 mit Hinweisen). Zusammengefasst muss der ersuchende Staat seine innerstaatlichen Mittel zumindest soweit

in Anspruch nehmen, bis er das Ermittlungsobjekt genügend präzisiert hat (Urteile des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 2.5, A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 5.1 und A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.1.1). Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (nachfolgend: E. 2.2) besteht kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen, nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbundenen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liege ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes, ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. Urteil des BGer 2C_904/2015 vom 8. Dezember 2016 E. 7.2; Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 6.2, mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1.2

Ziff. XVI Bst. b des angehängten Protokolls zum DBA CH-NL führt die Angaben auf, welche die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfeersuchens zu liefern haben. Diese Anforderungen gehen den ähnlichen Bestimmungen in Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor (so auch Art. 1 Abs. 2 StAhiG; vgl. Urteil des BVGer A-1488/2018 vom 30. Juli 2018 E. 2.7; beachte auch 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], 3. Absatz).

E. 2.1.3

Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts «voraussichtlich erheblich» gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, damit eine in diesem Staat steuerpflichtige Person korrekt besteuert werden kann (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.1 und A-272/2017 vom 5. Dezember 2017 E. 2.2, je mit weiteren Hinweisen).

E. 2.1.4

Gemäss Ziff. XVI Bst. c des angehängten Protokolls zum DBA CH-NL besteht der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL darin, «einen möglichst weit gehenden 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». Ferner wird mit dieser Klausel festgehalten, dass Ziff. XVI Bst. b des angehängten Protokolls zum DBA CH-NL wichtige verfahrenstechnische Anforderungen enthält, die «fishing expeditions» vermeiden sollen (Satz 2 erster Teil). Zugleich wird bestimmt, dass die Unterabsätze (i) bis (v) so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern (Satz 2 zweiter Teil).

E. 2.1.5

Die «voraussichtliche Erheblichkeit» von geforderten Informationen muss sich bereits aus dem Amtshilfeersuchen ergeben. Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Auch nach der Edition der verlangten Unterlagen hat die Steuerverwaltung des ersuchten Staates zu prüfen, ob die betreffenden Informationen für die Erhebung der Steuer voraussichtlich erheblich sind (vgl. zum Ganzen: BGE 143 II 185

E. 3.3.2). Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfeersuchen zu entnehmen sein muss (wobei im Einklang mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip [E. 2.2] vermutet wird, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt). Zum anderen sind nur solche Informationen zu übermitteln, die tatsächlich voraussichtlich erheblich sind (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.2 und A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 4.1, mit weiteren Hinweisen). 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 den ersuchenden Staat letzten Endes als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Ob eine Information tatsächlich erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; BGE 139 II 404 E. 7.2.2; statt vieler: Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich somit darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 und A-197/2018, A-200/2018 vom 2. Mai 2018 E. 2.3, je mit weiteren Hinweisen). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte - mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-NL - nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich bzw. unwahrscheinlich erscheint (E. 2.1.4; vgl. Ziff. XVI Bst. c des angehängten Protokolls zum DBA CH-NL; BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und BGE 141 II 436 E. 4.4.3; vgl. Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1 und A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2; vgl. auch die vereinzelt uneinheitliche - [v.a.] französischsprachige - Rechtsprechung des Bundesgerichts, welche verlangt, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der Untersuchung mit Sicherheit [«avec certitude»] nicht besteht: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 und BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. dazu Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, mit weiterem Hinweis). 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. statt vieler: Urteil des BVGer A-2830/2018 vom 17. September 2018 E. 2.1.3, mit weiterem Hinweis).

E. 2.1.6

Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1; BVGE 2011/14 E. 2; statt vieler: Urteil des BVGer A7596/2016 vom 23. Februar 2018 [in BVGE 2018 III/1 nicht publizierte] E. 2.7). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern sie muss nur (aber immerhin)

hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1 sowie BGE 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.5).

E. 2.2

Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach - ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen - prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, BGE 142 II 218 E. 3.3, BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BVGer A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 4.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren.

Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (vgl. statt vieler: BGE 142 II 218 E. 3.1 und BGE 128 II 407 E. 5.2.1; Urteile des BVGer A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2 und A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.3, mit weiteren Hinweisen). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteil des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.3, mit weiterem Hinweis).

E. 2.3.1

Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585 ff., 5623; statt vieler: Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2, mit Hinweisen). In gewissen Konstellationen ist es unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person voraussichtlich erheblich sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würde, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff.; BGE 141 II 436 E. 4.4.3 und E. 4.5, BGE 143 II 506 E. 5.2.1 in Bezug auf Daten von Bankangestellten; jüngst: Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.1; Urteil des BVGer A-4819/2016 vom 4. April 2018 E. 3.4 und E. 3.5).

E. 2.3.2

Wird die Anonymisierung von Daten einzelner Personen verlangt, die in vom Amtshilfeersuchen betroffenen Kontounterlagen enthalten sind, genügt es grundsätzlich nicht, pauschal vorzubringen, bei den in diesen Unterlagen erwähnten Personen handle es sich um unbeteiligte Dritte. Vielmehr ist nach der bundesverwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung in solchen Konstellationen in Bezug auf jedes einzelne Aktenstück, das

von der Übermittlung ausgeschlossen werden soll, anzugeben und im Einzelnen darzulegen, weshalb es im ausländischen Verfahren nicht erheblich sein kann (vgl. statt vieler: Urteile des BVGer A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 6.2 und A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 3.2, mit Hinweisen).

E. 2.4

Gemäss Art. 7 StAhiG ist auf ein Amtshilfeersuchen nicht einzutreten, wenn es zum Zwecke der Beweisausforschung gestellt worden ist (Bst. a), wenn Informationen verlangt werden, die von den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens nicht erfasst sind (Bst. b), oder wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt (Bst. c).

E. 3

Im vorliegenden Verfahren ist aufgrund der Vorbringen der Beschwerdeführenden darauf einzugehen, ob die ersuchende Behörde gegen den Grundsatz der Subsidiarität verstossen hat (E. 3.1), ob die Beschwerdeführenden daraus, dass sie geltend machen, vorliegend würden die Informationen (einzig) für Zwecke eines Steuerstrafverfahrens ersucht, etwas für sich ableiten können (E. 3.2) und ob die Unterlagen, die die ESTV dem BD übermitteln möchte, insbesondere auch, soweit darin Informationen über den Beschwerdeführer 2 enthalten sind, voraussichtlich erheblich sind (E. 3.3). Vorab stellt das Gericht fest, dass das vorliegende Amtshilfeersuchen die erforderlichen Angaben gemäss Ziff. XVI Bst. b des angehängten Protokolls zum DBA CH-NL nennt (vgl. E. 2.1.2). Schon dieser Umstand allein deutet darauf hin, dass das Amtshilfeersuchen keine «fishing expedition» ist, sondern einen klaren, auf vorangehender Untersuchung basierenden Sachverhalt darstellt (E. 2.1.4). Anderes ergibt sich weder aus dem Sachverhalt noch behaupten dies die Beschwerdeführenden.

E. 3.1.1

Die Beschwerdeführenden machen geltend, das Prinzip der Subsidiarität sei nicht gewahrt, weil das innerstaatliche Verfahren betreffend Informationsverfügung rechtskräftig abgeschlossen sein müsse, bevor um Amtshilfe ersucht werden dürfe. Es müssten im Sinne des DBA CH-NL nicht nur alle «üblichen», sondern alle «verfügbaren» Mittel im innerstaatlichen Verfahren ausgeschöpft sein. Die Anforderungen unter dem DBA CH-NL seien viel strenger als das OECD-Standard-Modell. Da vorliegend keine Informationsverfügung erlassen worden sei, sei - selbst wenn man auf das Kriterium aller «üblichen» Mittel abstelle - nicht einmal diese Voraussetzung erfüllt. Der BD lasse im Rahmen des Ersuchens erkennen, dass zum Zeitpunkt, als er dieses stellte, die Parteien bzgl. der Informationen zum Bankkonto noch im Gespräch miteinander waren (vgl. Beschwerdeschrift vom 12. Februar 2019 Rz. 23). Auf entsprechende Nachfrage der ESTV, ob im niederländischen Verfahren auch ohne Eröffnung einer Informationsverfügung alle (üblichen) Mittel ausgeschöpft seien, habe der BD am 22. Oktober 2018 ausgeführt: «In Antwort auf Ihre Frage bestätige ich, dass auch ohne Eröffnung einer Informationsverfügung alle (üblichen) Mittel ausgeschöpft sind». Der BD beantworte die Frage zwar mit einem «ja», die Begründung sei aber schwer verständlich formuliert, äusserst vage gehalten und zum Teil schlichtweg falsch, was sich aus den von den Beschwerdeführenden ins Recht gelegten offiziellen Unterlagen ergäbe. Sodann sei die Antwort widersprüchlich, da der BD behaupte, alle üblichen Mittel seien auch ohne Eröffnung einer Informationsverfügung ausgeschöpft, andererseits aber bestätige, dass eine Informationsverfügung notwendig sei, wenn der Steuerinspektor den

Steuerpflichtigen/Einbehaltungspflichtigen wegen der weiterhin unvollständigen Mitwirkung als Konsequenz die Umkehr der Beweislast oder die Erhöhung der Beweislast auferlegen wolle. Weiter führe der BD aus, dass die Auskunftsvorfügung eine «anspruchsfähige Entscheidung» sei, was nichts anderes bedeute, als dass die Verfügung anfechtbar und das Verfahren folglich erst mit rechtskräftigem Entscheid abgeschlossen sein könne.

E. 3.1.2

Wie bereits im rechtswesentlich vergleichbaren und erst unlängst ergangenen Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 ausführlich ausgeführt, sind dieselben Ausführungen des BD nicht unklar, widersprüchlich oder offenkundig falsch. Dies muss auch für die vorliegende - entsprechende - Erklärung des BD vom 22. Oktober 2018 gelten. Demnach kann der ersuchte Staat auch vorliegend gestützt auf das Vertrauensprinzip grundsätzlich auf diese Erklärung abstellen (E. 3.2 des Urteils; vgl. auch: Urteile des BVGer A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 5.3 und A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 3.1.2). Daher können die Beschwerdeführenden aus ihrem Vorbringen, der BD habe durch seine vagen, widersprüchlichen und irrelevanten Informationen gegen den Grundsatz von Treu und Glauben verstossen und die Vorinstanz habe sich zu Unrecht auf das Vertrauensprinzip berufen, nichts zu ihren Gunsten ableiten.

E. 3.1.3

Zudem führen die Beschwerdeführenden aus, aufgrund der verschiedenen Sprachfassungen des DBA CH-NL sei davon auszugehen, dass nicht nur die üblichen Mittel, sondern alle verfügbaren Mittel auszuschöpfen seien. Dieser Einwand betrifft die Auslegung nach dem Wortlaut (vgl. Art. 31 und 33 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge, VRK, SR 0.111). Auch diesbezüglich besteht eine konstante Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, wonach das Subsidiaritätsprinzip lediglich verlangt, dass alle üblichen Mittel ausgeschöpft sind (vgl. ausführlich: E. 2.1.1, bestätigt auch unlängst in den Urteilen A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 5 und A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.3.3). Die Beschwerdeführenden vermögen somit aus ihrem Einwand nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Was den Einwand betrifft, die niederländische Auslegung von Paragraph XVI zu Art. 26 Bst. a des Protokolls zum Abkommen weiche von der schweizerischen ab, kann wiederum auf das Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 verwiesen werden, in welchem dieser als nicht stichhaltig bezeichnet wurde (vgl. E. 3.3.4 des Urteils). Das Bundesverwaltungsgericht kam deswegen im oberwähnten Urteil mit Verweis auf die konstante Rechtsprechung zum Schluss, dass die Rechtsauffassung des BD - wonach lediglich die üblichen, nicht aber alle Mittel ausgeschöpft worden sein müssen (E. 2.1.1) - mit der schweizerischen Rechtsprechung übereinstimmt (E. 3.3.1 des Urteils, mit weiteren Hinweisen). Dieser Schluss ist hier zu bestätigen.

E. 3.1.4

Wie das Bundesverwaltungsgericht des Weiteren bereits festgestellt hat, ist diese Voraussetzung für die Wahrung der Subsidiarität (Ausschöpfen der üblichen Mittel) erfüllt, auch wenn das Verfahren betreffend die Informations- bzw. Auskunftsvorfügung nicht durchlaufen bzw. nicht abgeschlossen worden ist (Urteile des BVGer A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 5.2 f. und A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.3.1). Was die Ausführungen der Beschwerdeführenden in Bezug auf die Informationsvorfügung anbelangt, ist zudem darauf hinzuweisen, dass es im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens grundsätzlich nicht

Sache der schweizerischen Behörden ist, abzuklären, wie das relevante ausländische Recht angewendet wird. Allfällige Verstösse dagegen wären in den Niederlanden vor den dortigen Behörden und allenfalls Gerichten geltend zu machen (Urteile des BVGer A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 5.3 und A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 4.6, mit Hinweisen). Dass der vorliegende Sachverhalt anders gelagert sein soll, als der in den Urteilen des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 und A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 (vgl. Beschwerdeschrift vom 12. Februar 2019 Rz. 60) je zugrundeliegende, vermögen die Beschwerdeführenden nicht aufzuzeigen. Wie vorliegend wurden gerade auch in besagten Verfahren keine Informationsverfügungen erlassen (vgl. auch Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019, insb. E. 3.1). Vorliegend erübrigt es sich somit, auf die weiteren Ausführungen der Beschwerdeführenden zur Informationsverfügung nach niederländischem Steuerrecht, den weiteren zur Verfügung stehenden zivilrechtlichen Mitteln sowie die angeführte niederländische Rechtsprechung und den Evaluationsrapport «Gesetz-Dezentjé» einzugehen (vgl. auch Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.3.4).

E. 3.1.5

Nicht gefolgt werden kann schliesslich auch dem Vorwurf, die Vorinstanz habe das rechtliche Gehör bzw. die Berücksichtigungspflicht gemäss Art. 32 VwVG verletzt, indem sie sich nicht wirklich mit den obgenannten Vorbringen auseinandergesetzt habe. Zwar geht die Vorinstanz nicht sehr ausführlich auf die Argumente der Beschwerdeführenden ein, in Anbetracht der konstanten Rechtsprechung aber durchaus einlässlich genug.

E. 3.2.1

Die Beschwerdeführenden behaupten sodann, der Umstand, dass der BD nur etwa eine Woche nach dem Bericht der Betrugsermittlungsbehörde (FIOD), welche am (Datum) eine Strafuntersuchung eingeleitet habe, die gleichen Fragen im Rahmen der vorliegenden Amtshilfe stelle, würde nahelegen, dass die im Rahmen der Amtshilfe erbetenen Informationen für das Strafverfahren verwendet bzw. an die Strafverfolgungsbehörden weitergeleitet würden. Sobald klar sei, dass die Informationen weiterverwendet werden würden, sei die Einholung einer «Gewährung» angezeigt. Eine Zustimmung im Sinne von Art. 26 Abs. 2 DBA CH-NL i.V.m. Art. 20 Abs. 3 StAhiG liege nicht vor.

E. 3.2.2

Art. 26 Abs. 2 DBA CH-NL sieht vor, dass die erbetenen Informationen nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder der Strafverfolgung, mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Abs. 1 genannten Steuern oder mit der Aufsicht über diese Funktionen befasst sind. Gemäss Art. 26 Abs. 2 Satz 2 DBA CH-NL dürfen diese Personen oder Behörden die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offen legen (Satz 3). Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die zuständige Behörde desjenigen Staates, der die Information erteilt hat, dieser anderen Verwendung zustimmt (Satz 4). Nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip kann es grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die

mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (BGE 128 II 407 E. 4.3.1, BGE 115 Ib 373 E. 8 und BGE 107 Ib 264 E. 4b). Wie das Bundesverwaltungsgericht bereits (insbesondere auch für das DBA CH-NL) festgehalten hat, ist eine allfällige Verwendung im Steuerstrafverfahren aufgrund des Sachzusammenhangs vom Vertragstext erfasst (Urteil A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.4.2; vgl. bzgl. DBA CH-IN: Urteil des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.1.4.2, mit weiteren Hinweisen). Es hat in einem anderen Fall eines niederländischen Amtshilfeersuchens zudem entschieden, dass die Gewährung von Amtshilfe gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL ausgeschlossen sei, wenn das entsprechende Amtshilfeersuchen einzig zum Zweck der Beschaffung von Informationen gestellt werde, welche für die Strafverfolgung bzw. die Strafzumessung relevant seien (Urteil des BVGer A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 4.4.4.7 und E. 5.3; vgl. auch: Urteil des BVGer A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 3.2.2 und bzgl. DBA CH-IN: Urteil des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 5.3.3.2, mit weiteren Hinweisen).

E. 3.2.3

Vorliegend ist gestützt auf die Angaben im Amtshilfeersuchen vom (Datum) und in Anwendung des Vertrauensprinzips davon auszugehen, dass das Ersuchen vorab zwecks korrekter Erhebung der Einkommenssteuer gestellt worden ist und nicht ausschliesslich Steuerstrafzwecken dient (siehe auch: Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.4.2). Den Beschwerdeführenden gelingt es nicht aufzuzeigen, dass die Informationen ausschliesslich für Zwecke eines Steuerstrafverfahren erfragt werden; sie vermögen somit die soeben gemachte, auf das Ersuchen gestützte Annahme nicht «sofort zu entkräften» (vgl. E. 2.2). Unschädlich wäre hingegen - wie gesagt (E. 3.2.2) - eine zusätzliche Verwendung im Steuerstrafverfahren. Diese Verwendung ist in Art. 26 Abs. 2 Satz 1 DBA CH-NL vorgesehen. Sie fällt somit nicht unter die Art. 26 Abs. 2 Satz 4 DBA CH-NL erwähnten «anderen Zwecke» und bedarf damit keiner Zustimmung der ESTV. Somit ist auch die Ansicht der Beschwerdeführenden, die ESTV hätte eine «Gewährung» verlangen müssen, nicht zutreffend. Weiter ist daran zu erinnern, dass sich die Verwendung jedoch nur auf ein allfälliges Steuerstrafverfahren betreffend die Beschwerdeführerin 1 zu beschränken hat (Urteil des BVGer A-7164/2018 vom 20. Mai 2019 E. 3.4.2, mit weiterem Hinweis; vgl. auch: Urteil des BVGer A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5, mit weiteren Hinweisen). Allerdings wird in der Beschwerde nicht geltend gemacht, dass sich das Steuerstrafverfahren gegen den Beschwerdeführer 2 richten würde, vielmehr geht es offenbar um ein solches gegen die Beschwerdeführerin 1 (siehe auch Protokoll i der Beilage 13 zur Beschwerdebeilage 4). Was den - allerdings nur am Rande erhobenen - Einwand der Beschwerdeführenden, die Fragen zielten einzig darauf ab zu klären, ob Geldwäscherei vorliege, anbelangt, ist zu erwähnen, dass gestützt auf Art. 26 DBA CH-NL keine Amtshilfe für die Verfolgung von Geldwäscherei geleistet werden darf (vgl. Urteil des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 3.1). Die Beschwerdeführenden belegen aber auf keine Weise, dass vorliegend eine diesbezügliche Weiterleitung droht. Gestützt auf das Vertrauensprinzip ist dies nicht anzunehmen (vgl. E. 2.2). Wie in Erwägung 3.2.2 erwähnt, besteht die Möglichkeit, dass die ersuchende Behörde die einmal erhobenen Informationen - sofern die Voraussetzungen gegeben sind - mit Zustimmung der ESTV, die ihrerseits im Einvernehmen mit dem Bundesamt für Justiz handelt, auch für andere Zwecke verwendet; diese Frage ist - mangels entsprechender Anfrage seitens der niederländischen Behörden - jedoch nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens.

E. 3.3.1

Weiter rügen die Beschwerdeführenden, die Frage betreffend den Endbetrag auf besagtem Konto vom (Datum) sei nicht erheblich, da der BD einerseits bereits Kenntnis vom Vermögen und alle Informationen über den Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis 31. Dezember 2015 habe (vgl. Sachverhalt Bst. A.c und Bst. E). Andererseits sei in den Niederlanden für das Steuerjahr 2015 der Vermögensstand per 1. Januar 2015 massgebend, weshalb nicht relevant sei, was mit dem Vermögen nach diesem Datum passiert sei. Ebenso monieren die Beschwerdeführenden, die Antworten auf die Frage 3, also die Informationen bzgl. der Bank, des Bankkontos sowie des Namens und der Adresse des Kontoinhabers, dem das Vermögen überwiesen worden sei, würden eine im Ausland wohnhafte Person (den Beschwerdeführer 2), die in den Niederlanden nicht steuerpflichtig sei, betreffen. Die Daten dieser Person seien für die Erhebung einer möglichen Einkommenssteuerpflicht der Beschwerdeführerin 1 nicht erheblich bzw. der Zusammenhang mit der Steuerangelegenheit der betroffenen Person wenig wahrscheinlich. Sollte dem Ersuchen entsprochen werden, seien die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen zu Frage 3 Ziffer 3 vollumfänglich zu schwärzen.

E. 3.3.2.1

Wie gezeigt (E. 2.3), sind gemäss der einschlägigen Rechtsprechung auch Daten betreffend Personen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird, zu übermitteln, wenn die Informationen über diese Personen für den ersuchenden Staat zur Besteuerung der betroffenen Person - hier der Beschwerdeführerin 1 - voraussichtlich erheblich sind. Sodann ist vorwegzunehmen, dass es grundsätzlich Sache des ersuchenden Staates ist zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind.

E. 3.3.2.2

Der BD benötigt die vorliegenden Informationen für die Erhebung der Steuern der Beschwerdeführerin 1. Mit der Vorinstanz ist davon auszugehen, dass die Information, ob und an wen die fraglichen Gelder überwiesen worden sind, für die Beurteilung der Steuersituation der Beschwerdeführerin 1 voraussichtlich relevant ist. Die ersuchende Behörde möchte mit ihren Fragen namentlich wissen, ob das Guthaben auf dem Konto auch nach der Überweisung noch der Beschwerdeführerin 1 zuzurechnen ist. Dies wäre der Fall, wenn sie das Guthaben auf ein auf ihren eigenen Namen lautendes Konto überwiesen hätte (vgl. hierzu auch die Ausführungen auf S. 3 des Ersuchens, wonach es für die ersuchende Behörde wichtig sei zu wissen, ob es ein weiteres Bankkonto auf den Namen der Beschwerdeführerin 1 gebe) oder sich hätte auszahlen lassen. Auch eine Überweisung auf ein Konto einer ihr nahestehenden Person ist für die ersuchende Behörde von Interesse, so ist es in solchen Konstellationen denkbar, dass die betroffene Person ein Konto einer nahestehenden Person für eigene Zwecke verwendet. Aus diesem Grund ist die Identität des Inhabers des Kontos, auf welches das Guthaben überwiesen wurde, voraussichtlich erheblich. Das Gleiche gilt für den Namen der Bank und das Bankkonto. Vorliegend ist weder erkennbar noch in der erforderlichen Weise dargelegt (vgl. E. 2.3.2), dass die im Falle der Leistung von Amtshilfe zu übermittelnden Informationen unkenntlich zu machende Angaben zu Personen enthalten, die bloss zufällig auftauchen. Da nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur voraussichtlichen Erheblichkeit von Informationen nur die Übermittlung der Namen von Personen, die offensichtlich nicht in die dem Amtshilfeersuchen zugrunde liegende Angelegenheit verwickelt sind, verweigert

werden darf (vgl. statt vieler BGE 139 II 451 E. 2.3.3), ist die vorinstanzliche Vorgehensweise nicht zu beanstanden.

E. 3.3.2.3

Auch der Einwand der Beschwerdeführenden, der BD habe bereits Kenntnis vom Vermögen und verfüge über alle Informationen über den Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis 31. Dezember 2015, vermag nichts daran zu ändern. Informationen sind nämlich auch dann zu übermitteln, wenn sie zwecks Überprüfung schon vorhandener, aber nicht völlig zweifelsfreier Erkenntnisse der Behörden des ersuchenden Staates verlangt werden (sog. Verifikationszweck; Urteile des BVGer A-6091/2017 vom 29. Juni 2018 E. 6.4.2 und A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 9.2.3.2, je mit weiterem Hinweis). Somit können ebenfalls bereits der ersuchenden Behörde zur Verfügung gestellte Unterlagen/Informationen übermittelt werden, sofern sie des Weiteren die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit erfüllen (vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 3.1.2).

E. 3.3.3

Weiter ist davon auszugehen, dass auch Transaktionen während der fraglichen Steuerperiode (hier geht es im Wesentlichen um zwei Transaktionen, nämlich die Einzahlung vom [Datum] und die Schlussüberweisung vom [...]; vgl. Sachverhalt Bst. A.c) und nicht nur der Vermögensstand per jeweiligem Jahresende bzw. Jahresanfang entscheidend sind, um dem BD einen nachvollziehbaren, wahrheitsgetreuen und umfassenden Einblick in die steuerrechtlich relevante Situation der Beschwerdeführerin 1 zu geben (vgl. bereits: E. 3.3.2.2; siehe auch: Urteil des BVGer A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 6.3.3, mit weiterem Hinweis).

E. 3.4

Im vorliegenden Verfahren sind somit die Informationen an den BD, wie von der ESTV in der Schlussverfügung vom 14. Januar 2019 vorgesehen, zu übermitteln und die Beschwerde ist abzuweisen.

E. 4.1

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 derselben Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

E. 4.2

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

E. 5

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

Bundesgericht. (Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

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