



Urteil vom 3. Mai 2018

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Anna Strässle.

Parteien

A. _____, (...),
vertreten durch
Rechtsanwalt Dr. iur. Luzius Cavelti, LL.M.,
und Rechtsanwältin Anna Neukom Chaney,
ALTENBURGER LTD legal + tax,
(...),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-NL),

Sachverhalt:**A.**

Am 3. Februar 2016 reichte der Belastingdienst der Niederlande/Central Liaison Office Almelo (nachfolgend: BD) gestützt auf das Abkommen vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.963.61; nachfolgend: DBA-NL) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) ein Amtshilfeersuchen ein. Dieses betrifft dem BD namentlich nicht bekannte natürliche Personen, welche im Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis 31. Dezember 2015 Inhaber eines oder mehrerer Konten bei der B._____ AG (nachfolgend: B._____) waren und in diesem Zeitraum (kumulativ) folgende Kriterien erfüllt haben:

- a) Der Kontoinhaber verfügte (gemäss bankinterner Dokumentation) über eine Domiziladresse in den Niederlanden.
- b) Die B._____ hat dem Kontoinhaber ein Schreiben gesandt, mit welchem dieser über die Kündigung der Geschäftsbeziehung mangels Nachweis der Steuerkonformität orientiert wurde.
- c) Der Kontoinhaber hat der B._____ trotz des vorgeannten Schreibens keinen der Bank genügenden Nachweis der Steuerkonformität erbracht.

Davon ausgenommen sind Konten, welche bestimmte weitere, im Ersuchen genannte Kriterien erfüllen:

- a) zu keinem Zeitpunkt im ersuchten Zeitraum einen Betrag in Höhe von Euro 1'500.-- oder mehr auswiesen; oder
- b) für die der Kontoinhaber einen der folgenden Nachweise erbracht hat:
 - Nachweis der erfolgten Offenlegung des Kontos aufgrund des Zinsbesteuerungsabkommens; oder
 - Nachweis, dass der Kontoinhaber am niederländischen Programm zur freiwilligen Offenlegung (VDP) teilgenommen hat; oder
 - Nachweis, dass der Kontoinhaber das Konto durch Selbstanzeige (ausserhalb des VDP) dem BD offengelegt hat; oder
 - Nachweis der steuerlichen Deklaration des Kontos in den Niederlanden; oder
- c) die bereits im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens an den BD übermittelt wurden.

Ein Beispiel des in Bst. b (zu erfüllendes Kriterium) genannten Schreibens hat der BD dem Ersuchen beigelegt.

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

B.

Aufgrund des Amtshilfeersuchens des BD forderte die ESTV die B._____ mit Editionsverfügung vom 4. Februar 2016 dazu auf, alle unter das Ersuchen fallenden Personen zu identifizieren, der ESTV die vom BD verlangten Informationen (eingeschränkt auf den Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis zum 31. Dezember 2014) sowie darüber hinausgehende Informationen zu übermitteln und die beschwerdeberechtigten Personen mit Wohnsitz im Ausland mittels eines der Verfügung beigelegten Schreibens über das Amtshilfeverfahren zu informieren bzw. eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen. Zudem wurde die B._____ aufgefordert, der ESTV das Datum der erfolgten Zustellung der Schreiben mitzuteilen. Ausserdem sollten all jene beschwerdeberechtigten Personen mit Domiziladresse in der Schweiz in einer Liste mit Name und Adresse aufgeführt werden.

Die B._____ reichte der ESTV fristgerecht sämtliche Informationen ein und kam ferner (soweit hier interessierend) der Aufforderung nach, die beschwerdeberechtigten Personen über das Amtshilfeverfahren zu informieren.

Nach diesen Unterlagen sind unter anderem C._____ (nachfolgend: betroffene Person 1), A._____ (nachfolgend: betroffene Person 2) und D._____ (nachfolgend: betroffene Person 3) unter das Ersuchen des BD fallende Personen.

C.

Am 22. März 2016 teilte Rechtsanwalt L. Cavelti (nachfolgend: Vertreter) der ESTV mit, dass seine Kanzlei von der betroffenen Person 1 mit der Interessenwahrung beauftragt worden sei und liess um Akteneinsicht ersuchen. Entsprechendes geschah mit Schreiben vom 4. November 2016 hinsichtlich der betroffenen Personen 2 und 3.

D.

Die ESTV gewährte am 17. Oktober 2016, 9. November 2016 bzw. 25. November 2016 Akteneinsicht und räumte eine Frist zur Stellungnahme ein.

E.

Mit Stellungnahme vom 7. November 2016 bzw. 6. Dezember 2016 beantragte der Vertreter die Einstellung des Amtshilfeverfahrens betreffend die betroffenen Personen 1 und 3 aufgrund fehlender Ansässigkeit in den Niederlanden im relevanten Zeitraum. Er reichte mit Schreiben vom 5. Januar 2017 weitere Dokumente als Nachweis für die fehlende Ansässigkeit der betroffenen Personen 1 und 3 in den Niederlanden sowie eine Stellungnahme aller betroffenen Personen ein, in der diese bestätigen, dass die betroffene Person 2 nie am vorliegend betroffenen Konto bei der B. _____ beteiligt gewesen sei.

F.

Am 29. März 2017 erliess die ESTV in der vorliegenden Sache eine Schlussverfügung. Darin kam sie zum Schluss, betreffend die betroffenen Personen 1 und 3 sei dem BD keine Amtshilfe zu leisten (Ziff. 1 und 3), betreffend die betroffene Person 2 sei Amtshilfe zu leisten (Ziff. 2) und die gewünschten Informationen seien zu übermitteln (Ziff. 4). Sodann wurde darauf hingewiesen, dass die genannten Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person 2 und für den im Amtshilfeersuchen genannten Sachverhalt verwertet werden dürften und sie überdies geheim zu halten seien (Ziff. 5).

Die ESTV begründete dies insbesondere damit, gemäss neuster bundesgerichtlicher Rechtsprechung seien Ersuchen ohne Namensnennung bzw. Gruppenersuchen zulässig. Vorliegend betreffe das Amtshilfeersuchen dem BD namentlich nicht bekannte natürliche Personen, die von der B. _____ mittels Schreiben über die Kündigung der Geschäftsbeziehung informiert und (vorab) aufgefordert worden seien, einen Steuerkonformitätsnachweis zu erbringen, diesen aber nicht erbracht bzw. nicht reagiert oder das Konto aufgelöst hätten. Es handle sich folglich um ein Gruppenersuchen. Alle Voraussetzungen an ein Gruppenersuchen gemäss Art. 2 Abs. 1 der Verordnung vom 20. August 2014 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (frühere Steueramtshilfeverordnung, AS 2014 2753; im Folgenden: aStAhiV) sowie Art. 26 DBA-NL seien vorliegend erfüllt. Es lägen auch keine Nichteintretensgründe gemäss Art. 7 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuer-

sachen (StAhiG, SR 651.1) vor. Insbesondere ergebe sich aus dem im Ersuchen geschilderten Sachverhalt der begründete Verdacht, dass die Steuerpflichtigen der Gruppe eine Steuerhinterziehung begangen hätten, womit die ersuchten Informationen voraussichtlich erheblich für die korrekte Erhebung der Einkommenssteuer in den Niederlanden seien. Das Gruppenersuchen erweise sich als zulässig. Sodann erfülle die betroffene Person 2 die im Gruppenersuchen definierten Suchkriterien und es sei Amtshilfe zu leisten.

G.

Dagegen erhob die betroffenen Person 2 (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 2. Mai 2017 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Er beantragt, die Dispositivziffern 2, 4 und 5 der Schlussverfügung der ESTV vom 29. März 2017 seien aufzuheben und es sei dem Amtshilfeersuchen des BD mit Bezug auf den Beschwerdeführer nicht nachzukommen. Eventualiter sei das Verfahren zur Ergänzung des Sachverhaltes und Neubeurteilung im Sinne der Erwägungen an die ESTV zurückzuweisen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zu Lasten der ESTV. In prozessualer Hinsicht seien sämtliche Akten betreffend das Konto Nr. X (nachfolgend: Konto X), insbesondere sämtliche Korrespondenz zwischen der B._____ bzw. der Bank E._____ bzw. der F._____ und den Gebrüdern A._____, C._____, D._____ sowie Telefonnotizen bzw. -protokolle und andere «Client Notes», durch die B._____ vollständig zu edieren. Der Beschwerdeführer bietet seine persönliche Befragung und die der betroffenen Personen 1 und 3 an, da sich wesentliche Teile des Sachverhalts mündlich abgespielt hätten. Zur Begründung bringt er insbesondere vor, er falle nicht unter die im Amtshilfeersuchen des BD vom 3. Februar 2016 definierte Gruppe, da er am Konto X nie wirtschaftlich berechtigt gewesen sei bzw. nicht als Kontoinhaber gelte und somit ein Kriterium des Amtshilfeersuchens nicht erfülle.

H.

In ihrer Vernehmlassung vom 12. Juni 2017 beantragt die ESTV (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz), die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen. Sie begründet dies insbesondere damit, der Beschwerdeführer werde in den edierten Kontoeröffnungsunterlagen als Kontoinhaber aufgeführt, womit ein hinreichender Anhaltspunkt für die Annahme der Kontoinhaberschaft bzw. wirtschaftliche Berechtigung des Beschwerdeführers vorgelegen habe. Im Amtshilfeverfahren bleibe kein Raum für ein umfangreiches Beweisverfahren, weshalb die vom Beschwerdeführer gestellten Beweis-

anträge der Zeugen- und Parteibefragung abzuweisen seien bzw. die hinreichenden Anhaltspunkte für die Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung mittels Urkunden zu entkräften seien.

I.

Mit Stellungnahme vom 23. Juni 2017 bringt der Beschwerdeführer vor, der Kreis der Personen, über welche Informationen übermittelt werden dürften, sei im Vergleich zum Entwurf des Bundesrats zum Steueramtshilfegesetz explizit eingeschränkt worden. Er sei am Konto X klar nicht wirtschaftlich berechtigt gewesen, die Vorinstanz hätte dies genauer abklären müssen. Er befände sich im Beweisnotstand; seinem Editionsbegehren sei zu entsprechen.

J.

Auf die übrigen Vorbringen der Parteien wird – sofern sie entscheidungswesentlich sind – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des niederländischen BD gestützt auf das DBA-NL zugrunde. Da das in Frage stehende Amtshilfeersuchen am 3. Februar 2016, also nach dem Inkrafttreten des StAhiG am 1. Februar 2013 eingereicht wurde, richtet sich die Durchführung dieses Abkommens nach diesem Gesetz (vgl. Art. 24 StAhiG e contrario).

Zu beachten ist sodann die Konkretisierung des StAhiG auf Verordnungsebene, das heisst die aStAhiV bzw. die Verordnung vom 23. November 2016 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfeverordnung, StAhiV, SR 651.11). Die aStAhiV war vom 1. August 2014 bis 31. Dezember 2016 in Kraft (vgl. Art. 4 aStAhiV und Art. 15 StAhiV). Die StAhiV wurde per 1. Januar 2017 in Kraft gesetzt (Art. 17 StAhiV). In inhaltlicher Hinsicht wurden die im vorliegenden Fall einschlägigen Vorschriften der aStAhiV unverändert in die Bestimmungen der StAhiV überführt. Deshalb muss hier nicht geklärt werden, ob bei der zu beurteilenden Sachverhaltskonstellation die frühere oder die heute geltende Steueramtshilfeverordnung massgebend ist.

1.2 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 StAhiG i.V.m. Art. 31-33 VGG). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.3 Der Beschwerdeführer erfüllt als Verfügungsadressat die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.4 Da die Beschwerde im Übrigen form- und fristgerecht eingereicht wurde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG), ist darauf einzutreten.

1.5 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer 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). Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (vgl. ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 988 und 990 ff.; PIERRE TSCHANNEN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 Rz. 23), und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG).

2.

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

Die Amtshilfeklausel des DBA-NL, Art. 26 DBA-NL, und die zugehörige Ziff. XVI des Protokolls zum DBA-NL sind laut Art. 29 Abs. 2 DBA-NL «anwendbar auf Ersuchen, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens dieses Abkommens gestellt werden und die Informationen betreffen, die sich auf einen Zeitraum beziehen, der am oder nach dem auf die Unterzeichnung des Abkommens folgenden 1. März beginnt».

Da das vorliegende Amtshilfeersuchen vom 3. Februar 2016 nach dem Inkrafttreten des DBA-NL eingereicht wurde, sind nach der zuletzt genannten Abkommensklausel Art. 26 DBA-NL und Ziff. XVI des Protokolls zum DBA-NL intertemporalrechtlich anwendbar, zumal das Ersuchen Informationen zu einem Zeitraum nach dem 1. März 2010 betrifft.

Die am 31. Oktober 2011 abgeschlossene und gleichentags in Kraft getretene Verständigungsvereinbarung über die Auslegung von Ziff. XVI Bst. b des Protokolls zum DBA-NL (nachfolgend: Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL) ist ab ihrem Inkrafttreten anzuwenden (Abs. 4 Verständigungsvereinbarung DBA-NL; vgl. zum Ganzen: BGE 143 II 136 E. 5.1; Urteile des BVGer A-7561/2016 vom 25. August 2017 E. 1.5 und A-404/2017 vom 8. Juni 2017 E. 2).

3.

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» (vgl. zu den Beschränkungen dieser Amtshilfepflicht aber Art. 26 Abs. 3 und 5 DBA-NL, die im Rahmen des vorliegenden Verfahrens jedoch nicht angewendet werden müssen).

3.2 Das Protokoll zum DBA-NL hält insbesondere Folgendes fest (vgl. Ziff. XVI Bst. c des Protokolls):

«Der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, besteht 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.»

Die Verständigungsvereinbarung zum DBA-NL bestimmt in ihrem 3. Absatz Bst. a unter anderem:

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

3.3 Das Bundesgericht kam in seinem Urteil BGE 143 II 136 zum Schluss, dass sich die rechtliche Grundlage für die Leistung von internationaler Amtshilfe bei Gruppensuchen aus dem einschlägigen Abkommen ergeben müsse. Die seit dem 1. August 2014 in Kraft stehenden Vorschriften des StAhiG zu Gruppensuchen gemäss Gesetzesänderung vom 21. März 2014 (AS 2014 2309) würden nur dann zum Tragen kommen,

wenn das einschlägige Abkommen selbst solche Ersuchen zulasse (BGE 143 II 136 E. 4).

Das Bundesgericht hielt im erwähnten Urteil ferner fest, dass das DBA-NL in Verbindung mit der Verständigungsvereinbarung zu diesem Abkommen bei Gruppensuchen ohne Identifikation der betroffenen Personen mittels Angabe der Namen Amtshilfe grundsätzlich erlaube (BGE 143 II 136 E. 5; unlängst bestätigt durch: Urteil des BGer 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 3.3).

3.4 Zur Beantwortung der Frage, ob sich das ohne namentliche Erwähnung der betroffenen Personen gestellte (damalige) Gruppensuchen des BD vom 23. Juli 2015 «von einer unzulässigen Fishing Expedition abzugrenzen vermag», zog das Bundesgericht zum einen Ausführungen aus dem OECD-Kommentar (offizieller Kommentar zum OECD-Musterabkommen) in der Fassung des Updates vom 17. Juli 2012 und zum anderen Art. 2 Abs. 1 aStAhiV mit der in dieser Vorschrift enthaltenen Aufzählung der in einem Gruppensuchen zu machenden Angaben heran (vgl. E. 6.1 ff. des genannten Urteils). Dabei erklärte es die Bestimmungen des StAhiG zu Gruppensuchen sowie sinngemäss auch Art. 2 Abs. 1 aStAhiV (nur) insoweit für anwendbar, als damit die – Amtshilfe bei Gruppensuchen zulassende staatsvertragliche – Regelung des DBA-NL konkretisiert wird (BGE 143 II 136 E. 6.2).

Das Bundesgericht nannte sodann aus dem OECD-Kommentar in der erwähnten Fassung das folgende Beispiel für eine Situation, bei welcher (gemäss diesem Kommentar) keine Amtshilfe gestützt auf ein Gruppensuchen zu leisten ist (siehe zum Ganzen E. 6.1.2 des Urteils):

«8.1 a) La Banque B est établie dans l'État B. L'État A taxe ses résidents sur la base de leurs revenus mondiaux. L'autorité compétente de l'État A demande à l'autorité compétente de l'État B de lui fournir les noms, les dates et lieux de naissance et le solde des comptes (notamment des renseignements sur tout actif financier détenu dans ces comptes) des résidents de l'État A qui ont un compte auprès de la Banque B de l'État B, possèdent un pouvoir de signature sur un tel compte ou ont un intérêt en tant que bénéficiaire sur un tel compte. La demande indique que la Banque B est connue pour avoir de nombreux titulaires étrangers, sans apporter toutefois des informations complémentaires.»

Das Bundesgericht erwog zudem namentlich das Folgende, um die Zulässigkeit der Amtshilfeleistung gestützt auf das (damalige) Gruppensuchen des BD vom 23. Juli 2015 zu begründen (BGE 143 II 136 E. 6.3):

«Da das Ersuchen keine Namen nennt bzw. gerade um solche ersucht, sind die übrigen Umstände umso detaillierter zu beschreiben, damit die Notwendigkeit bzw. die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationsübermittlung beurteilt und eine unzulässige Beweisausforschung verhindert werden kann. Dies gilt umso mehr, als das Ersuchen eine grosse Anzahl von Bankkunden betreffen könnte. Die bundesgerichtliche Rechtsprechung verlangt daher hohe Anforderungen an den Detaillierungsgrad der Darstellung des Sachverhalts. Denn nur wenn der Sachverhalt genügend klar dargestellt wurde, kann das zulässige Ersuchen von einer verpönten Beweisausforschung abgegrenzt werden [...]. [...] [Es] würde [...] gemäss Kommentar zum OECD-MA eine unzulässige Fishing Expedition darstellen, wenn, wie in Beispiel 8.a), von Staat B die Nennung derjenigen im Staat A ansässigen Personen verlangt würde, die ein Konto bei der Bank B im Staat B besitzen. Das hier umstrittene niederländische Ersuchen [vom 23. Juli 2015] erweist sich im Vergleich zu diesem [...] Beispiel immerhin als konkreter, werden doch zusätzliche Identifikationsmerkmale genannt. Zudem beschreibt das Gesuch die spezifischen Tatsachen und Umstände, die zum Ersuchen geführt haben. Es zeigt auf, weshalb Gründe vorliegen, welche annehmen lassen, die Steuerpflichtigen, welche das genannte Verhaltensmuster erfüllten, seien ihren Verpflichtungen nicht nachgekommen, und es ergibt sich daraus ohne Weiteres, dass die verlangten Informationen zur Erfüllung der Verpflichtungen dieser Steuerpflichtigen führen können [...]. Insgesamt lässt sich das Ersuchen daher von einer verpönten Beweisausforschung abgrenzen und erscheint damit – wenn auch im Sinne eines Grenzfalls – gerade noch als zulässig.»

Die natürliche Person, über welche die ESTV seinerzeit Informationen an den BD zu übermitteln beabsichtigte, fiel nach Ansicht des Bundesgerichts unter die im Amtshilfeersuchen definierte Gruppe (vgl. BGE 143 II 136 E. 6.4). Das Bundesgericht bestätigte deshalb die von der ESTV getroffene Amtshilfeanordnung.

3.5 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 142 II 218 E. 3.3, BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f.; statt vieler: Urteil des BVGer A-7561/2016 vom 25. August 2017 E. 2.2, mit weiteren Hinweisen).

3.6 Wie jedes staatliche Handeln muss auch die Amtshilfe verhältnismässig sein (BGE 139 II 404 E. 7.1 ff., insb. E. 7.2.3; Urteil des BVGer A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.1.1, mit weiterem Hinweis). Das verfassungsmässige Gebot der Verhältnismässigkeit gemäss Art. 5 Abs. 2 BV verlangt, dass staatliche Hoheitsakte für das Erreichen eines im übergeordneten öffentlichen Interesse liegenden Zieles geeignet, notwendig und

dem Betroffenen zumutbar sein müssen. Eine Zwangsmassnahme ist namentlich dann unverhältnismässig, wenn eine ebenso geeignete mildere Anordnung für den angestrebten Erfolg ausreicht. Der Eingriff darf in sachlicher, räumlicher, zeitlicher und personeller Hinsicht nicht einschneidender sein als notwendig (BGE 126 I 112 E. 5b, mit weiterem Hinweis; Urteile des BVGer A-7561/2016 vom 25. August 2017 E. 2.3 und A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.1.1).

3.7 Art. 3 Bst. c StAhiG besagt, dass ein Amtshilfeersuchen dann ein Gruppensuchen ist, wenn damit «Informationen über mehrere Personen verlangt werden, die nach einem identischen Verhaltensmuster vorgegangen sind und anhand präziser Angaben identifizierbar sind». Das Ersuchen muss, um dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit (E. 3.6) und Art. 3 Abs. 1 Bst. a StAhiV (vgl. Art. 2 Abs. 1 aStAhiV) i.V.m. Art. 6 Abs. 2bis StAhiG zu entsprechen, möglichst genaue und vollständige Angaben über die Person enthalten, gegen die sich das Verfahren richtet (Urteil des BVGer A-7561/2016 vom 25. August 2017 E. 2.4, mit weiterem Hinweis).

3.8 Dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit entspricht es auch, dass bei Gruppensuchen – bei Vorliegen der Voraussetzungen für die Leistung von Amtshilfe – nur Daten über jene Personen übermittelt werden, welche die im Amtshilfeersuchen genannten Kriterien erfüllen. Dabei genügt es nicht, dass die Personen die Kriterien möglicherweise erfüllen, sondern es müssen genügend Anhaltspunkte vorliegen, dass die Kriterien tatsächlich erfüllt sind (E. 3.6; vgl. Urteile des BVGer A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 4 und A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 5).

4.

4.1 Das vorliegende Ersuchen des BD vom 3. Februar 2016 ist unbestrittenermassen rechtswesentlich vergleichbar mit dem Gruppensuchen, das Anlass zum bundesgerichtlichen Verfahren 2C_276/2016 (teilweise publiziert in: BGE 143 II 136) gab (vgl. auch Urteil des BGer 2C_276/2016 vom 12. September 2016 E. 1.3.3 [nicht publiziert in BGE 143 II 136], wo darauf hingewiesen wurde, dass nebst dem streitigen Ersuchen bereits ein weiteres, sich auf das DBA-NL stützendes Gruppensuchen hängig sei; vgl. sodann: Urteil des BVGer A-404/2017 vom 8. Juni 2017 E. 5.1). Bei dieser Sachlage besteht hier kein Anlass, die vom Bundesgericht bejahte Frage, ob Gruppensuchen ohne Identifikation der betroffenen Personen mittels Angabe der Namen unter dem DBA-NL grundsätzlich zulässig sind (vgl. vorn E. 3.3), erneut aufzuwerfen. Dies gilt umso mehr, als der Beschwerdeführer die prinzipielle Zulässigkeit solcher Ersuchen nicht in

Frage stellt (vgl. Urteile des BVGer A-7561/2016 vom 25. August 2017 E. 3.1 und A-404/2017 vom 8. Juni 2017 E. 5.1). Vorliegend ist sodann nicht umstritten und es ergibt sich im Übrigen auch nicht aus den Akten, dass sich das Ersuchen vom 3. Februar 2016 nicht von einer unzulässigen «fishing expedition» abzugrenzen vermag (vgl. E. 3.4; BGE 143 II 136 E. 6.3, mit welchem das vorliegende Ersuchen – wie erwähnt – unbestrittenermassen rechtswesentlich vergleichbar ist).

4.2

4.2.1 Der Beschwerdeführer macht jedoch geltend, er falle nicht unter die definierte Gruppe, da er nie am Konto X wirtschaftlich berechtigt gewesen sei und somit als unbeteiligte Drittperson gelte, weshalb keine Amtshilfe zu gewähren sei. Er habe zwar das Kontoeröffnungsformular bei der damaligen Bank unterzeichnet, könne sich aber nicht mehr daran erinnern. Freilich sei er auf den «know-you-customer» Dokumenten formell als wirtschaftlicher Berechtigter aufgeführt. Dennoch habe er nie effektiv als Kontoinhaber fungiert und habe auch nie irgendwelche Ein- oder Auszahlungen getätigt oder Überweisungen erhalten oder ausgelöst. Wem Vermögenswerte und Vermögenszuflüsse zuzurechnen seien, beurteile sich primär nach wirtschaftlichen und nicht nach rechtlichen Gesichtspunkten. Dies sei in einer schriftlichen Erklärung der drei betroffenen Personen vom Dezember 2016 festgehalten und bestätigt worden. Die betroffene Person 1 erkläre ferner, dass sie die Bank mehrmals darauf hingewiesen hätte, dass der Beschwerdeführer versehentlich als Kontoinhaber geführt werde und die Bank diesen «Fehler» aber nicht bereinigt habe. Die entsprechende Aufforderung sei jeweils per Telefon via den zuständigen Kundenberater, welcher während der Dauer der Kontoführung einige Male gewechselt habe, erfolgt. Die Untätigkeit der Bank könne dem Beschwerdeführer nicht zum Nachteil gereichen. Er habe die Bank zunächst telefonisch und sodann durch seine Anwälte in den Niederlanden aufgefordert, ihm sämtliche Bankakten herauszugeben, insbesondere sämtliche Korrespondenz, damit er nachweisen könne, dass er fälschlicherweise als Kontoinhaber geführt worden sei. In den herausgegebenen Unterlagen der Bank fehlten jedoch sämtliche Dokumente zur Korrespondenz zwischen der Bank und den betroffenen Personen («Client Notes» o.Ä.), auf welchen die diversen Telefonate, in welchen mehrmals um Entfernung des Beschwerdeführers als Kontoinhaber gebeten worden sei, ohne weiteres vermerkt sein sollten (vgl. Sachverhalt Bst. G).

Die Vorinstanz entgegnet, der Beschwerdeführer werde in den edierten Kontoeröffnungsunterlagen als Kontoinhaber aufgeführt, womit ein hinreichender Anhaltspunkt für die Annahme der Kontoinhaberschaft bzw. wirtschaftliche Berechtigung des Beschwerdeführers vorgelegen habe. Eine schriftliche Erklärung der betroffenen Personen als reine Parteibehauptung würde diesen Verdacht nicht klarerweise und entscheidend zu entkräften vermögen. Weitergehende eigentliche Abklärungen oblägen nicht der ESTV oder dem Bundesverwaltungsgericht, sondern der zuständigen Behörde im ersuchenden Staat. Gelingt es dem Beschwerdeführer selbst nicht, den begründeten Tatverdacht mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften, sei die Amtshilfe zu gewähren. Das Editionsbegehren sei demnach abzuweisen (vgl. Sachverhalt Bst. H).

4.2.2 Zu prüfen ist, ob hinreichende Anhaltspunkte (in den Akten) für die Annahme vorliegen (vgl. E. 3.8), dass der Beschwerdeführer am Konto X wirtschaftlich berechtigt bzw. Kontoinhaber war (E. 4.2.3). Bejahendenfalls ist die Amtshilfe nur dann zu verweigern, wenn es dem Beschwerdeführer gelingt, diesen Verdacht mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (E. 4.2.4; statt vieler: BGE 139 II 451 E. 2.3.3; vgl. auch Urteil des BVGer A-1463/2016 vom 22. September 2016 E. 4.2 und E. 6.3.4, mit weiteren Hinweisen).

4.2.3 Zur Frage, ob sich aus den Akten hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass tatsächlich der Beschwerdeführer am Konto X wirtschaftlich berechtigt bzw. Kontoinhaber war, führt die Vorinstanz ins Feld, der Beschwerdeführer werde in den edierten Kontoeröffnungsunterlagen als Kontoinhaber aufgeführt (E. 4.2.1).

In den Akten findet sich der «Antrag zur Eröffnung einer Geschäftsbeziehung (natürliche Person)» mit der Bank E. _____ vom 17. Oktober 2001 über das Konto X. Unter anderem der Beschwerdeführer wird dabei als Vertragspartner benannt und hat den Antrag mit seiner Unterschrift versehen (Bankakten Paginiernummer [nachfolgend: PN] 5, S. 2-4). Zudem ist der Beschwerdeführer auf dem «SEI-XML File» als «account holder» bezeichnet (PN 5, S. 1). Dies alles stellt der Beschwerdeführer nicht in Abrede bzw. bestätigt in seiner Beschwerde sogar, das Kontoeröffnungsformular bei der damaligen Bank unterzeichnet zu haben und auf den Dokumenten formell als wirtschaftlicher Berechtigter aufgeführt zu sein (E. 4.2.1).

Auch in dem – sich in den Akten befindlichen – Schreiben vom Dezember 2016 («statement») bestätigt der Beschwerdeführer, die Kontoeröffnungsunterlagen unterzeichnet zu haben (Beschwerdebeilage [nachfolgend: BB] 8, S. 1 f. = Vernehmlassungsbeilage [nachfolgend: VB] 25, S. 17 f.).

Damit kann festgehalten werden, dass sich aus den Akten tatsächlich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Beschwerdeführer Kontoinhaber bzw. wirtschaftlicher Berechtigter des Konto X war.

4.2.4 Damit ist zu prüfen, ob der Beschwerdeführer diesen Verdacht mittels Urkunden klarerweise und entscheidend entkräften kann.

Der Beschwerdeführer macht insbesondere geltend, er habe zwar das Kontoeröffnungsformular bei der damaligen Bank unterzeichnet, könne sich aber nicht mehr daran erinnern. Zwar sei er auf den Dokumenten formell als wirtschaftlicher Berechtigter aufgeführt, habe aber nie effektiv als Kontoinhaber fungiert und zu keinem Zeitpunkt irgendwelche Ein- oder Auszahlungen getätigt; er verweist auf eine schriftliche Erklärung der drei betroffenen Personen vom Dezember 2016. Die Bank sei mehrmals telefonisch darauf hingewiesen worden, dass er versehentlich als Kontoinhaber geführt werde, habe ihren «Fehler» aber nicht bereinigt (E. 4.2.1).

Es kann zwar sein, dass sich der Beschwerdeführer nicht mehr daran zu erinnern vermag, die Kontoeröffnungsunterlagen unterzeichnet zu haben. Mit dieser nicht belegten Behauptung vermag der Beschwerdeführer jedoch die Annahme, dass er Kontoinhaber des Konto X war, nicht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gleich verhält es sich mit seiner nicht substantiierten und unbelegt gebliebenen Behauptung, er habe nie effektiv als Kontoinhaber fungiert oder irgendwelche Ein- oder Auszahlungen getätigt:

Der Beschwerdeführer beruft sich hierbei nämlich lediglich auf das Schreiben vom Dezember 2016 («statement») (BB 8, S. 1 f. = VB 25, S. 17 f.), welches aber nicht die notwendige Beweiskraft besitzt. Denn selbst (rechtsgeschäftliche und andere) Erklärungen erhalten keine verstärkte Beweiskraft für ihre inhaltliche Richtigkeit, wenn sie öffentlich beurkundet worden sind. Zwar geniessen öffentliche Urkunden von Gesetzes wegen erhöhte Beweiskraft, d.h. sie erbringen für die durch sie bezeugten Tatsachen vollen Beweis, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhalts nachgewiesen ist (Art. 9 Abs. 1 ZGB; was überdies auch im Verwaltungsverfahren

zum Tragen kommt). Mit Bezug auf den Urkundeninhalt umfasst die verstärkte Beweiskraft jedoch nur das, was die Urkundsperson nach Massgabe der Sachlage kraft eigener Prüfung als richtig bescheinigen kann (Urteil des BVGer A-6385/2012 vom 6. Juni 2013 E. 4.3). Dies muss erst recht für die vorliegende, nicht öffentlich beurkundete Erklärung der betroffenen Personen 1 und 3 sowie des Beschwerdeführers – alle drei Geschwister – gelten, welche als eine Parteiauskunft zu qualifizieren ist. Jedenfalls erscheint zumindest widersprüchlich und nicht glaubhaft, dass der Beschwerdeführer die Kontoeröffnungsunterlagen – unter Vorlage seines Ausweispapieres – unterzeichnet hat, aber nicht als «Kunde» bzw. wirtschaftlich Berechtigter fungiert haben soll. Jedenfalls genügt das Schreiben vom Dezember 2016 nicht, den vorliegenden Verdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften.

4.2.5 Es ist sodann der Vorinstanz beizupflichten, dass weitergehende eigentliche Abklärungen nicht dem Bundesverwaltungsgericht obliegen, sondern der zuständigen Behörde im ersuchenden Staat. Gelingt es dem Beschwerdeführer selbst nicht, den begründeten Tatverdacht mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften, ist es nicht am Bundesverwaltungsgericht, solche Urkunden zu beschaffen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; ob ausschliesslich Urkunden erlaubt sind: vgl. hernach). Überdies ist das Editionsbegehren des Beschwerdeführers auch zu wenig substantiiert. Die (angebliche) Aufforderung des Bruders an die Bank, den Beschwerdeführer als Kontoinhaber zu löschen, sei jeweils per Telefon an den zuständigen Kundenberater erfolgt, wobei der Beschwerdeführer unter anderem aber weder Namen noch konkrete Daten nennt. Selbst wenn dem Bundesverwaltungsgericht solche Telefonnotizen bzw. «Client Notes» vorlägen, wären diese nicht viel mehr als eine «Parteibehauptung» des Beschwerdeführers bzw. seines Bruders an die Bank, nicht Kontoinhaber des Kontos X zu sein, zu werten und erbrächten somit nicht den erforderlichen Nachweis. In diesem Fall liesse sich das «untätig bleiben» der Bank sogar dahingehend deuten, als dass diese selbst dem Beschwerdeführer keinen Glauben schenkte und ihn weiterhin als Kontoinhaber aufführte.

Kommt die Behörde bei pflichtgemässer Beweiswürdigung zur Überzeugung, die Akten erlaubten die richtige und vollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts oder die behauptete Tatsache sei für die Entscheidung der Streitsache nicht von Bedeutung, kann sie auf die Erhebung weiterer Beweise verzichten, ohne durch diese antizipierte Beweiswürdigung den Anspruch auf rechtliches Gehör gemäss Art. 29 Abs. 2 BV zu verletzen (vgl. zum Ganzen anstelle vieler: BGE 136 I 229 E. 5.3, mit

weiteren Hinweisen). Die Zeugen- und Parteibefragungen, welche in der Beschwerde beantragt werden, müssen folglich mangels Relevanz vorliegend schon deshalb nicht durchgeführt werden. Ebenfalls von vornherein nicht geklärt zu werden braucht, ob Konstellationen denkbar sein könnten, in denen Parteibefragungen bei Amtshilfeverfahren im Geltungsbereich des StAhiG überhaupt zulässige Beweismittel wären oder ob – wie dies in der Rechtsprechung vor Inkrafttreten des StAhiG mitunter festgehalten wurde (vgl. etwa Urteil des BVGer A-6677/2010 vom 6. Juni 2011 E. 2.1 und E. 4.4.2) – in internationalen Amtshilfeverfahren in Steuersachen ohnehin kein Raum für ein umfangreiches Beweisverfahren bleibt und damit der Beweis ausschliesslich mittels Urkunden zu erfolgen hat (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6314/2015 vom 25. Februar 2016 E. 8).

4.3 Da sich aus den Akten hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der Beschwerdeführer das Kriterium der Kontoinhaberstellung erfüllt, welches (kumulativ mit den anderen) erfüllt sein muss, damit er als vom Amtshilfeersuchen betroffene Person gilt, und es dem Beschwerdeführer auch nicht gelungen ist, diesen Verdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften, fällt er unter die vom Amtshilfeersuchen des BD vom 3. Februar 2016 betroffene Gruppe bzw. ist die Vorinstanz zu Recht zum Schluss gelangt, es sei dem BD Amtshilfe zu gewähren. Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

5.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, welche auf Fr. 3'500.-- festgesetzt werden, dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Dieser Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 1'500.-- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

5.2 Eine Parteientschädigung an den unterliegenden Beschwerdeführer ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario; Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

6.

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.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 3'500.-- festgesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt. Dieser Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'500.-- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Michael Beusch

Anna Strässle

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: