



## Urteil vom 14. August 2024

---

Besetzung

Richter Alexander Mistic (Vorsitz),  
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,  
Richter Jürg Steiger,  
Gerichtsschreiber Kaspar Gerber.

---

Parteien

**A.** \_\_\_\_\_,  
(...),  
**B.** \_\_\_\_\_,  
(...),  
beide vertreten durch lic. iur. Georg Volz, Volz Recht AG,  
(...),  
Beschwerdeführende,

gegen

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

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-NL).

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

**A.a** Mit Schreiben vom Datum) richtete die zuständige niederländische Behörde (Belastingdienst/Central Liaison Office Almelo; nachfolgend: BD) gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.963.6; nachfolgend: DBA CH-NL) ein Amtshilfeersuchen betreffend A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person 1) und B.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person 2) an die Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV (nachfolgend: Amtshilfeersuchen).

**A.b** Die BD beschrieb den massgebenden Sachverhalt im Wesentlichen wie folgt: Aus einer Wohnsitzprüfung durch die niederländische Finanzverwaltung für den Zeitraum vom Jahr (...) bis zum Jahr (...) von der betroffenen Person 1 sei Nachfolgendes hervorgegangen: Die betroffene Person 1 habe angegeben, dass sie am (Datum) in die Schweiz ausgewandert sei. Sie gebe seit ihrer Auswanderung in die Schweiz eine Einkommenssteuererklärung als nicht gebietsansässige Steuerpflichtige in den Niederlanden ab. Die Ehefrau der betroffenen Person 1, die betroffene Person 2, sei im betreffenden Zeitraum vom Jahr (...) bis zum Jahr (...) unter der Adresse der (ehemaligen) eigenen Wohnung in (Ort in den Niederlanden) angemeldet gewesen und habe Einkommenssteuererklärungen als nicht gebietsansässige Steuerpflichtige in den Niederlanden abgegeben. Auf Grund der vorstehenden Auskünfte schein es daher, dass die betroffenen Personen 1 und 2 seit dem (Datum) dauerhaft getrennt leben würden.

Die Tatsache, dass die betroffene Person 1 keinen Einblick in ihre schweizerischen Steuererklärungen in Bezug auf den Zeitraum vom Jahr (...) bis zum Jahr (...) habe gewähren wollen, habe bei der niederländischen Finanzverwaltung die Fragen aufgeworfen, ob die betroffenen Personen 1 und 2 dauerhaft getrennt leben würden oder nicht, sowie die Art der gezahlten Trennungsvereinbarung. Die Frage, ob eine dauerhafte Trennung vorliege oder nicht, habe Einfluss auf die bisherigen Ergebnisse der Wohnsitzprüfung. Darüber hinaus habe dies Einfluss auf die Art und Besteuerung.

**A.c** Die BD ersuchte daher die ESTV betreffend Einkommenssteuer für den Zeitraum vom 1. Januar (Jahr) bis 31. Dezember (Jahr) um nachstehende Informationen:

1. Die schweizerischen Einkommensteuererklärungen in Bezug auf den Zeitraum vom Jahr (...) bis zum Jahr (...), die die betroffene Person 1 abgegeben hat, einschliesslich übermittelter Anlagen zur Begründung dieser Steuererklärungen;
2. Die von der schweizerischen Steuerverwaltung an die betroffene Person 1 zugestellten Einkommensteuerbescheide in Bezug auf den Zeitraum vom Jahr (...) bis zum Jahr (...);
3. Ggf. Korrespondenzunterlagen der schweizerischen Steuerverwaltung mit der betroffenen Person 1 in Bezug auf die entsprechenden Einkommensteuererklärungen und die Antwort der betroffenen Person 1, einschliesslich entsprechender Anlagen und angeforderter Belege.

**A.d** Nach Durchführung des innerstaatlichen Verfahrens erkannte die ESTV mit Schlussverfügung vom 22. November 2022, dass sie (die ESTV) der BD Amtshilfe betreffend die betroffenen Personen 1 und 2 leiste (Ziff. 1) und die folgenden von der Kantonalen Steuerverwaltung (Kanton) erhaltenen Informationen übermittle (Ziff. 2; Antworten kursiv).

1. Die schweizerischen Einkommensteuererklärungen in Bezug auf den Zeitraum vom Jahr (...) bis zum Jahr (...), die die betroffene Person 1 abgegeben hat, einschliesslich übermittelter Anlagen zur Begründung dieser Steuererklärungen;

*Für die Einkommenssteuererklärungen, die die betroffene Person 1 eingereicht hat sowie die Einkommensteuerbescheide die sie von der Kantonalen Steuerverwaltung (Kanton) erhalten hat, verweisen wir auf die Beilage 1.*

2. Die von der schweizerischen Steuerverwaltung an die betroffene Person 1 zugestellten Einkommensteuerbescheide in Bezug auf den Zeitraum vom Jahr (...) bis zum Jahr (...);

*Siehe Antwort zur Frage 1.*

3. Ggf. Korrespondenzunterlagen der schweizerischen Steuerverwaltung mit der betroffenen Person 1 in Bezug auf die entsprechenden Einkommensteuererklärungen und die Antwort der betroffenen Person 1, einschliesslich entsprechender Anlagen und angeforderter Belege;

*Für die Korrespondenzunterlagen verweisen wir auf Beilage 2.*

Informationen, die nicht amtshilfefähig sind und nicht ausgesondert werden können, wurden von der ESTV geschwärzt.

Gleichzeitig wies die ESTV die BD u.a. darauf hin, dass die unter Ziff. 2 genannten Informationen im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen die betroffenen Personen 1 und 2 verwendet werden dürfen (Ziff. 4).

## **B.**

**B.a** Dagegen erheben die betroffenen Personen 1 und 2 (nachfolgend gesamthaft auch: Beschwerdeführende) am 20. Dezember 2022 vor dem Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragen unter Kosten- und Entschädigungsfolge die Aufhebung der Schlussverfügung der ESTV vom 22. November 2022 und die Abweisung des Amtshilfegesuchs der BD. Eventuell sei die Sache zur weiteren Abklärung und zur anschliessenden Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

**B.b** Mit Vernehmlassung vom 30. Januar 2023 schliesst die Vorinstanz auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

*Auf die weiteren Vorbringen der Verfahrensbeteiligten in ihren Eingaben und die Akten wird – sofern dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der BD gestützt auf Art. 26 DBA CH-NL zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Steueramtshilfegesetz vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1; vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des DBA CH-NL.

**1.2** Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch die Schlussverfügungen 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 vorliegend angefochtenen Entscheids gegeben ist.

### **1.3**

**1.3.1** Beschwerdeberechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die vom Amtshilfeersuchen direkt betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG.

Die Beschwerdeführenden sind als Adressaten oder Schlussverfügung vom 22. November 2022 ohne weiteres direkt betroffen.

**1.3.2** Die Beschwerde wurde zudem form- und fristgerecht eingereicht (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

## **2.**

**2.1** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 VwVG).

## **2.2**

**2.2.1** Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber den Niederlanden ist Art. 26 DBA CH-NL, welcher im Wortlaut weitgehend Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) zur Vermeidung von Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen entspricht (vgl. Botschaft vom 25. August 2010 zur Genehmigung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und den Niederlanden, BBl 2010 5787, 5800 zu Art. 26; BGE 143 II 136 E. 5.1.1).

**2.2.2** Gemäss Art. 29 Abs. 2 DBA CH-NL sind Art. 26 DBA CH-NL sowie Paragraph XVII [vormals Paragraph XVI] des Protokolls vom 26. Februar 2010 zum Abkommen (ebenfalls unter SR 0.672.963.61; nachfolgend: Protokoll 2010 zum DBA CH-NL) anwendbar auf Ersuchen, die am oder nach dem Datum des Inkrafttretens dieses Abkommens (also ab dem 9. November 2011) gestellt werden und welche Informationen betreffen, die sich auf einen Zeitraum beziehen, der am oder nach dem auf die Unterzeichnung des Abkommens folgenden 1. März (also per 1. März 2010) beginnt. Diese rückwirkende Anwendung neuer Amtshilfebestimmungen auf zurückliegende Steuerperioden ist gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung zulässig, weil es sich bei den Bestimmungen über die Amtshilfe um solche verfahrensrechtlicher Natur handle, die mit ihrem Inkrafttreten sofort anwendbar seien (BGE 143 II 628 E. 4.3; Urteil des BVGer A-3555/2018 vom

11. Januar 2019 E. 1.1 m.w.H.; das Protokoll vom 12. Juni 2019 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Änderung des Abkommens vom 26. Februar 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich der Niederlande zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen, in Kraft ab 30. November 2020, AS 2020 4839, ist vorliegend ohne Belang, da die damit verbundenen Änderungen – abgesehen von der zeitlichen Anwendbarkeit erst ab 1. Januar 2021 und Bezeichnung – ohnehin nicht die Amtshilfeklausel [gemäss Art. 26 DBA CH-NL] betreffen).

## **2.3**

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

**2.3.2** Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts «voraussichtlich erheblich» gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1 und 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). Der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, besteht darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (Ziff. XVII Bst. c des Protokolls 2010 zum DBA CH-NL).

**2.3.3** Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit und das Verbot der «fishing expeditions» stehen in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [SR 101]) zwingend zu berücksichtigen ist

(statt vieler: Urteil des BVGer A-5067/2021 vom 14. September 2023 E. 2.3.3 m.w.H.).

**2.3.4** Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und 142 II 161 E. 2.1.1 f.; statt vieler: Urteil des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 3.1.3). Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich 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. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.1.1.1 m.w.H. und A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich», nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint, sodass das Ersuchen als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln erscheint (BGE 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2 und 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-5067/2021 vom 14. September 2023 E. 2.3.4 m.w.H.).

**2.3.5** Informationen können im abkommensrechtlichen Sinne nur dann als voraussichtlich erheblich qualifiziert werden, wenn sie (unter anderem oder ausschliesslich) Personen betreffen, deren unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht im ersuchenden Staat während der massgebenden Zeitspanne im Ersuchen geltend gemacht wird (Urteil des BVGer A-1968/2023 vom 18. März 2024 E. 2.1.3 m.w.H.).

**2.3.6** Der Umstand, dass eine betroffene Person in einem Staat als steuerlich ansässig gilt, schliesst indes nicht aus, dass diese Ansässigkeit von einem anderen Staat in Abrede gestellt wird, respektive, dass in anderen Staaten tatsächlich eine beschränkte Steuerpflicht gegeben ist. Die Bestimmung des steuerlichen Wohnsitzes auf internationaler Ebene ist eine

Grundsatzfrage, die eine detaillierte Prüfung der Situation voraussetzt und vom ersuchten Staat im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens nicht geklärt werden kann. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist daher nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern in einem Verständigungsverfahren zu lösen (vgl. BGE 145 II 112 E. 2.2.2, 142 II 217 E. 3.6 f. und 142 II 161 E. 2.2.2; Urteil des BGer 2C\_109/2022 vom 30. Januar 2023 E. 4.2.1). Ein allfälliges Verfahren betreffend die Ansässigkeitsfrage der betroffenen Person muss zudem noch nicht entschieden worden sein, bevor ein Amtshilfeersuchen in Bezug auf die Besteuerung gestellt werden kann (Urteil des BVGer A-1968/2023 vom 18. März 2024 E. 2.1.4 m.w.H.).

**2.4** Ersuchte Informationen, die mangels voraussichtlicher Erheblichkeit bzw. mangels Erhältlichkeit nicht übermittelt werden dürfen, sind auszu-sondern oder unkenntlich zu machen (Art. 8 Abs. 1 und 17 Abs. 2 StAHiG; vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BGer 2C\_282/2021 vom 15. Juni 2022 E. 4.2.2, 2C\_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 1.4.1; statt vieler: Urteil des BVGer A-5067/2021 vom 14. September 2023 E. 2.5 m.w.H.).

**2.5** Gemäss Paragraph XVII [zu Art. 26] Bst. b des Protokolls 2010 zum DBA CH-NL besteht zwischen den Vertragsparteien sodann Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staates bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Art. 26 des Abkommens den Steuerbehörden des ersuchten Staates die nachstehenden Angaben zu liefern haben:

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



- (v) den Namen und, sofern bekannt, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.

**2.6** Enthält ein Amtshilfeersuchen alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind, kann das Vorliegen einer sog. «fishing expedition» (vgl. E. 2.3.3) grundsätzlich verneint werden (vgl. Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3; Urteil des BVGer A-2797/2023 vom 3. April 2024 E. 2.2.2 m.w.H.).

**2.7** Gemäss dem Protokoll 2010 zum DBA CH-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 von Informationen ausgeschöpft hat (Ziff. XVII Bst. a des Protokolls 2010 zum DBA CH-NL; sog. Subsidiaritätsprinzip). Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG tritt hinter diese völkerrechtliche Bestimmung zurück (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

**2.8** Nach ständiger Praxis des Bundesverwaltungsgerichts bedeutet das Spezialitätsprinzip, dass der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt und der ersuchte Staat sie gewährt hat (statt vieler und ausführlich hergeleitet: Urteile des BVGer A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 4.5.1 [bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_253/2020 vom 13. Juli 2020], A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1). Die in den Unterlagen erwähnten Personen sind damit durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (BGE 147 II 13 E. 3.4.3 und E. 3.5, 146 I 172 E. 7.1.3; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5067/2021 vom 14. September 2023 E. 2.8 m.w.H.).

**2.9** Ein wichtiges Element in 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, 143 II 224 E. 6.3, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BGer 2C\_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.5 mit weiteren Hinweisen; Urteil des BVGer A-3095/2018 vom 29. Mai 2019 E. 2.5). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Entsprechend ist der ersuchte Staat an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen soweit gebunden, als dass dieses

nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (statt vieler: BGE 139 II 404 E. 9.5 und 128 II 407 E. 5.2.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5067/2021 vom 14. September 2023 E. 2.9 m.w.H.).

**2.10** Das Amtshilfeverfahren betrifft nicht die materielle Seite des Steuerverfahrens. Es ist Sache des ersuchenden Staates, seine eigene Gesetzgebung auszulegen und deren Anwendung zu prüfen. Stellt sich eine Frage bei der Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates, wie beispielsweise die Verjährung der Steuerschuld oder des Steuerwohnsitzes, ist diese von den Behörden des ersuchenden Staates zu beantworten (BGE 144 II 206 E. 4.6; Urteile des BGer 2C\_662/2021, 2C\_663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.5.2 f., 2C\_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 5.5, 2C\_527/2015 vom 3. Juni 2016 E. 5.7; statt vieler: Urteil des BVGer A-5067/2021 vom 14. September 2023 E. 2.10 m.w.H.).

Soweit das nationale Verfahrensrecht des ersuchenden Staates einer Verwertung der im Amtshilfeverfahren ersuchten Informationen entgegensteht, hat die betroffene Person dies im Prinzip vor den Behörden des ersuchenden Staates geltend zu machen (BGE 144 II 206 E. 4.6; 142 II 161 E. 2.2; Urteil des BVGer A-4830/2021 vom 23. Oktober 2023 E. 2.4.8 m.w.H. [Das BGer ist mit Entscheid 2C\_621/2023 vom 21. November 2023 auf die Beschwerde nicht eingetreten.]).

### **3.**

**3.1** Streitig und zu prüfen ist die in der Schlussverfügung vom 22. November 2022 vorgesehene Amtshilfe an die BD.

**3.2** Die Parteien stellen sich im Wesentlichen auf die folgenden Standpunkte:

**3.2.1** Die Beschwerdeführenden bringen zunächst vor, dass die ersuchten Informationen nicht voraussichtlich erheblich seien, da «der Beschwerdeführer 1» in der Schweiz der Steuerpflicht unterliege. Gemäss den rechtlichen Bestimmungen in den Niederlanden würden verheiratete Paare individuell besteuert. Das führe dazu, dass die Informationen nicht benötigt würden und das Amtshilfeersuchen daher auch eine «fishing expedition» darstelle.

Die Beschwerdeführenden ergänzen, dass der Austausch der Informationen nur Sinn ergäbe, wenn diese eben gerade dazu dienen würden, eine vorerst bloss vermutete Ansässigkeit einer Person im einen oder anderen

Vertragsstaat zu klären. Im vorliegenden Fall schlössen genügend aussagekräftige Fakten eine Ansässigkeit des «Beschwerdeführers 1» in den Niederlanden aus.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass die BD die Ansässigkeit und damit das Bestehen einer unbeschränkten Steuerpflicht des «Beschwerdeführers 1» in den Niederlanden nicht hinreichend glaubhaft mache.

**3.2.2** Die Vorinstanz entgegnet, dass die BD abschliessend darüber zu befinden habe, welche Informationen voraussichtlich erheblich seien. Die BD habe mit ihrem Amtshilfeersuchen den Zusammenhang zwischen dem dargelegten Sachverhalt und dem Nutzen für das ausländische Steuerverfahren ausreichend dargelegt.

Selbst wenn sich die Ansässigkeit der betroffenen Person 1 in einem anderen als dem ersuchenden Staate befinde, reiche dies nicht zur Umstossung der Glaubhaftigkeit der Darstellung der BD aus. Aus Sicht der Vorinstanz seien die Darstellungen der BD in deren Amtshilfegesuch vom (Datum) stichhaltig genug und ausreichend plausibel.

Im Rahmen des Amtshilfeverfahrens sei nicht abschliessend darüber zu befinden, wo sich der Wohnsitz der Steuerpflichtigen in einem konkreten Zeitraum befunden habe. Da vorliegend die BD die Ansässigkeit der betroffenen Person 1 in ihrem Staatsgebiet vermute (und diesbezügliche Sachverhaltsdarstellungen aus Sicht der ESTV plausibel und ausreichend erscheinen würden), seien in diesem Zusammenhang keine Gründe ersichtlich, welche gegen eine Amtshilfeleistung sprächen.

#### **4.**

**4.1** Das Amtshilfeersuchen enthält unbestrittenermassen alle Informationen, die gemäss dem anwendbaren Übereinkommen erforderlich sind (E. 2.5). Aus den Akten erheben sich für das Bundesverwaltungsgericht keine entgegenstehenden Hinweise. Somit liegt – entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden – grundsätzlich keine «fishing expedition» (vgl. E. 2.3.3 und 2.6) vor.

**4.2** Die Beschwerdeführenden stellen die Frage der «Ansässigkeit und damit das Bestehen einer unbeschränkten Steuerpflicht in den Niederlanden» klar in den Vordergrund ihrer Argumentation (E. 3.2.1). Damit dringen die Beschwerdeführenden im Lichte der konstanten Rechtsprechung nicht durch: Gemäss dieser ist ein möglicher Ansässigkeitskonflikt nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens zu lösen (E. 2.3.6). Zudem ist eine

bestimmte Ansässigkeit der betroffenen Person im Sinne von Art. 1 DBA CH-NL nicht Voraussetzung dafür, dass Informationen übermittelt werden dürfen (E. 2.3.1). Es spielt daher für die Gewährung der Amtshilfe keine Rolle, in welchem Staat die betroffenen Personen effektiv ansässig ist (vgl. Urteil des BVGer A-4685/2016 vom 22. Dezember 2016 E. 2.1.1).

**4.3** Hingegen ist auf die Aussage der BD, wonach die Frage des Wohnsitzes der Beschwerdeführenden für deren Steuerpflicht in den Niederlanden relevant ist (Sachverhalt Bst. A.b), im Rahmen des Vertrauensprinzips (E. 2.9) und mangels entgegenstehender aktenkundiger Hinweise abzustellen.

**4.4** Die beschwerdeführerische Argumentation, wonach «gemäss den rechtlichen Bestimmungen in den Niederlanden [...] verheiratete Paare individuell besteuert» und die ersuchten «Informationen nicht benötigt» würden (E. 3.2.1), betrifft die materielle Seite des Steuerverfahrens, die nicht im vorliegenden Amtshilfeverfahren zu klären und gegebenenfalls den niederländischen Steuerbehörden vorzulegen ist (E. 2.10).

**4.5** Hinsichtlich der voraussichtlichen Erheblichkeit der ersuchten Informationen haben sich sowohl die Vorinstanz (als ersuchte Behörde) als auch das Bundesverwaltungsgericht auf eine Plausibilitätskontrolle zu beschränken (E. 2.3.4).

**4.5.1** Bei den zu übermittelnden Informationen handelt es sich um Steuerdaten (Einkommenssteuererklärungen, Einkommenssteuerbescheide; Sachverhalt Bst. A.c und A.d). Antworten auf die von der BD verlangten Informationen (Steuerdaten aus der Schweiz für die Prüfung der in den Niederlanden steuerrelevanten Ansässigkeit der Beschwerdeführenden) ergeben sich u.a. aus den Steuererklärungen bzw. aus den Steuerbescheiden im ersuchten Staat, hier der Schweiz. Der im Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt (u.a. Frage nach dem Wohnsitz der Beschwerdeführenden für deren Steuerpflicht in den Niederlanden) und die ersuchten Informationen (Steuerdaten in der Schweiz) weisen demnach im Rahmen der bundeverwaltungsgerichtlichen Plausibilisierungskontrolle einen Konnex auf.

**4.5.2** Die Nichtübermittlung der Steuererklärungsformulare und der Steuerbescheide würde dem Zweck des Amtshilfeersuchens zuwiderlaufen. Diese Informationen sind nämlich für die Zwecke des Amtshilfeersuchens voraussichtlich erheblich, da diese (zumindest teilweise) Aufschluss über

die Vermögens- und Ertragslage der Beschwerdeführenden (in der Schweiz) geben können. Demnach ist mit der Vorinstanz (Schlussverfügung vom 22. November 2022, S. 3) davon auszugehen, dass sich die ersuchten Informationen für die BD als notwendig erweisen, um den vermuteten Sachverhalt (Vorbeischleusung von Geldern am niederländischen Fiskus bzw. Steuerpflicht der vom Ersuchen betroffenen Beschwerdeführenden in den Niederlanden) aufzuklären und entsprechende Auswirkungen auf die niederländische Steuer prüfen zu können (vgl. für eine ähnliche Konstellation: Urteil des BVGer A-4994/2022 vom 2. Mai 2023 E. 6.3.1 m.w.H. [Das BGer ist mit Entscheid 2C\_290/2023 vom 26. Mai 2023 auf die Beschwerde nicht eingetreten.]).

**4.5.3** Daran würde sich auch nichts ändern, wenn sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die BD als nicht erheblich herausstellen würden (E. 2.3.4). Die Übermittlung der ersuchten Information ist auch nicht unverhältnismässig (vgl. E. 2.3.3), nachdem die Beschwerdeführenden beschwerdeweise nichts Entsprechendes vorbringen und die Vorinstanz in der Schlussverfügung vom 22. November 2022 darauf hinweist, dass sie (die Vorinstanz) im Einklang mit der Rechtsprechung «Informationen, die nicht amtshilfefähig sind und nicht ausgesondert werden können», geschwärzt hat (E. 2.4; Dispositiv, Ziff. 2 am Ende; Sachverhalt Bst. A.d). Das wird von den Beschwerdeführenden denn auch nicht substantiiert bestritten.

## **5.**

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Schlussverfügung vom 22. November 2022 nicht zu beanstanden ist und die Vorinstanz die dort vorgesehene Amtshilfe an die BD leisten kann.

## **6.**

**6.1** Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Der einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 5'000.- ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

**6.2** 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).

## **7.**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesge-richt weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzli-cher 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.

*Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.*

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

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

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführenden und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Alexander Misic

Kaspar Gerber

**Rechtsmittelbelehrung:**

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

Versand: