Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-360/2017

Urteil vom 5. April 2017

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____ AG,
vertreten durch Dr. Andreas Länzlinger, Rechtsanwalt, und
Dr. Roman Huber, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführerin,

gegen

Eidg. Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-ES).

Sachverhalt:

A.
Gemäss unbestrittener Darstellung der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz) wurde diese Behörde seitens der spanischen Steuerbehörde Agencia Tributaria (nachfolgend: AT) mit Schreiben vom 28. Juli 2016 gestützt auf Art. 25bis des Abkommens vom 26. April 1966 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Spanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.933.21; nachfolgend: DBA-ES) um Amtshilfe betreffend Konten von namentlich nicht genannten Personen bei der A._____ AG (nachfolgend: A._____) ersucht. Diese Konten sind in einer dem Ersuchen beigelegten Liste abschliessend aufgezählt. Dabei handelt es sich ausschliesslich um Konten, die von der A._____ mit dem «Domizil-Code» «[…]» (für Spanien) versehen wurden.

B.
Am 16. September 2016 erliess die ESTV gegenüber der A._____ eine Editionsverfügung. Sie forderte die A._____ auf, für jedes der Konten in einer der Editionsverfügung beigefügten Liste für den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 1. Januar 2015 folgende Informationen zu übermitteln (Beschwerdebeilage 1 S. 2):

> «a) Die Namen/Vornamen, Geburtsdaten und aktuellste Domiziladresse, sofern und soweit in den Banksystemen oder -unterlagen dokumentiert, von:
>
> (i) Kontoinhabern (Einzahl/Mehrzahl)
>
> (ii) wirtschaftlich Berechtigten (Einzahl/Mehrzahl)
>
> (iii) sämtlichen Rechtsnachfolgern von Kontoinhabern (Einzahl/Mehrzahl), soweit vorhanden.
>
> b) Die Bankguthaben per 1. Januar 2012, 1. Januar 2013, 1. Januar 2014 und 1. Januar 2015.»

Die ESTV legte detailliert dar, in welcher Form sie die Informationen zu erhalten wünschte, und forderte die A._____ auf, die Informationen innert näher definierten Zeiträumen einzureichen.

Ferner ersuchte die ESTV darum, die betroffenen Personen mit einem beigelegten Schreiben über das Verfahren zu informieren und für diese Personen eine Hotline einzurichten.

C.
Mit Schreiben vom 1. November 2016 verlangte die A._____ Einsicht in die vollständigen Verfahrensakten, insbesondere Einsicht in «das Amtshilfeersuchen Spaniens sowie sämtliche Kommunikation in diesem Zusammenhang» (Beschwerdebeilage 3 S. 2). Zur Begründung erklärte die A._____ insbesondere, die Einsicht in diese Unterlagen sei erforderlich, um die Rechtmässigkeit des von der Vorinstanz in diesem Verfahren gewählten Vorgehens umfassend überprüfen zu können.

D.
Mit Verfügung vom 14. Dezember 2016 wies die Vorinstanz das Akteneinsichtsgesuch der A._____ ab (Dispositiv-Ziff. 1 der Verfügung). Die Vorinstanz stellte sich im Wesentlichen auf den Standpunkt, dass die A._____ als Informationsinhaberin nicht als formell vom Ersuchen der AT betroffene Person zu qualifizieren sei. Die A._____ sei auch nicht in einer Intensität vom Amtshilfeersuchen betroffen, welche ihre Parteistellung als Informationsinhaberin begründe. Mangels Parteistellung im vorliegenden Amtshilfeverfahren habe die A._____ kein Akteneinsichtsrecht.

E.
Die A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) lässt mit Beschwerde vom 16. Januar 2017 beantragen, Dispositiv-Ziff. 1 der Verfügung der ESTV vom 14. Dezember 2016 sei aufzuheben und das Gesuch um Aktensicht sei gutzuheissen. Zudem verlangt die Beschwerdeführerin in verfahrensmässiger Hinsicht, die Vorinstanz sei anzuweisen, bis zum Abschluss des Beschwerdeverfahrens im Amtshilfeverfahren keine Informationen an die AT zu übermitteln und keine Schlussverfügungen zu erlassen. Eventualiter stellt die Beschwerdeführerin den Verfahrensantrag, die ESTV anzuweisen, bis zur Beendigung des Beschwerdeverfahrens keine Schlussverfügungen zu erlassen. Die Beschwerdeführerin fordert schliesslich Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Staatskasse.

F.
Mit innert erstreckter Frist eingereichter Vernehmlassung vom 3. März 2017 beantragt die ESTV, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

G.
Die Beschwerdeführerin stellte nach Erhalt der Vernehmlassung mit Schreiben vom 9. März 2017 ein Akteneinsichtsgesuch. Das Gesuch wurde mit Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 13. März 2017 insoweit gutgeheissen, als es die zwischen der ESTV und der Beschwerdeführerin geführte Korrespondenz betraf.

H.
Innert der ihr angesetzten Frist zur freigestellten Stellungnahme erklärte die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 20. März 2017, an ihren bisherigen Ausführungen vollumfänglich festzuhalten.

I.
Mit Eingabe vom 24. März 2017 bekräftigt die Vorinstanz ihren Antrag auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

J.
Auf die weiteren Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – soweit sie entscheidwesentlich sind – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Das vorliegende Amtshilfegesuch stützt sich auf Art. 25bis DBA-ES. 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).

1.2
1.2.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021).

Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören damit auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internatio-

nalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 1 StAhiG ist jede der Schlussverfügung vorangehende Verfügung, einschliesslich einer Verfügung über Zwangsmassnahmen, sofort vollstreckbar und nur zusammen mit der Schlussverfügung anfechtbar.

1.2.2 Gemäss dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 bildet eine Verfügung der ESTV, mit welcher einer Bank mit der Begründung, ihr fehle es als Informationsinhaberin im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen an der Parteistellung, die Akteneinsicht verweigert wird, keine der Schlussverfügung vorangehende und damit keine erst mit der Schlussverfügung anfechtbare Verfügung im Sinne von Art. 19 Abs. 1 StAhiG. Vielmehr kann eine solche Verfügung betreffend die Verweigerung der Akteneinsicht nach diesem Urteil sofort und selbständig mit Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht angefochten werden (vgl. zum Ganzen E. 1.3.1.2 f. und E. 1.3.2 des Urteils).

Mit Blick auf dieses Urteil unterliegt die vorliegend streitbetroffene Verfügung der ESTV vom 14. Dezember 2016, mit welcher der Beschwerdeführerin unter Verneinung ihrer Parteistellung im Amtshilfeverfahren die Akteneinsicht verweigert wird, der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht und ist sie unabhängig vom Vorliegen einer Schlussverfügung der ESTV anfechtbar.

1.3 Die angefochtene Verfügung ist an die Beschwerdeführerin adressiert. Die Beschwerdeführerin ist durch diese Verfügung in ihren rechtlichen und tatsächlichen Interessen betroffen, indem ihr das Akteneinsichtsrecht verweigert wird und in der Begründung der Verfügung die Parteistellung abgesprochen wird. Die Beschwerdeführerin erfüllt damit – jedenfalls im vorliegenden Verfahren – die Voraussetzungen der Beschwerdeberechtigung gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 19 Abs. 2 StAhiG (vgl. zur Beschwerdeberechtigung der Beschwerdeführerin in Verfahren betreffend Schlussverfügungen der ESTV hinten E. 4 f.).

1.4 Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 5 Abs. 2 StAhiG und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

2.

2.1 Gemäss Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) haben «die Parteien» Anspruch auf rechtliches Gehör. Das Recht auf Akteneinsicht ist Teil dieses

verfassungsrechtlichen Anspruchs (BGE 140 V 464 E. 4.1, 135 II 286 E. 5.1; Urteil des BGer 2C_112/2015 vom 27. August 2015 E. 2).

2.2 Für das Verwaltungsverfahren des Bundes und das anschliessende Beschwerdeverfahren wird das Recht auf Akteneinsicht – unter Vorbehalt von spezialgesetzlichen Vorschriften – in Art. 26-28 VwVG konkretisiert. Gemäss Art. 26 Abs. 1 VwVG hat «die Partei oder ihr Vertreter» Anspruch darauf, in ihrer Sache Eingaben von Parteien und Vernehmlassungen von Behörden (Bst. a), alle als Beweismittel dienende Aktenstücke (Bst. b) und Niederschriften eröffneter Verfügungen (Bst. c) am Sitz der verfügenden Behörde oder einer durch diese zu bezeichnenden kantonalen Behörde einzusehen. Art. 27 VwVG regelt die Ausnahmen und Art. 28 VwVG die Folgen der Geheimhaltung von Aktenstücken auf die Entscheidfindung der Behörde (vgl. BERNHARD WALDMANN/MAGNUS OESCHGER, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar Verwaltungsverfahrensgesetz [VwVG], 2. Aufl. 2016, Art. 28 N. 1).

2.3 Auf spezialgesetzlicher Ebene enthält das Steueramtshilfegesetz Vorschriften, die aus dem verfassungsrechtlichen Anspruch auf rechtliches Gehör (vgl. E. 2.1) abgeleitet sind (vgl. Urteil des BGer 2C_112/2015 vom 27. August 2015 E. 2.2):

Gemäss Art. 14 Abs. 1 StAhiG informiert die ESTV die betroffene Person über die wesentlichen Teile des Ersuchens. Nach Art. 14 Abs. 2 StAhiG informiert die ESTV die weiteren Personen, von deren Beschwerdeberechtigung sie nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG ausgehen muss, über das Amtshilfeverfahren (Art. 14 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 15 Abs. 1 StAhiG können sich die beschwerdeberechtigten Personen am Verfahren beteiligen und Einsicht in die Akten nehmen. Soweit die ausländische Behörde Geheimhaltungsgründe hinsichtlich gewisser Aktenstücke glaubhaft macht, kann die ESTV einer beschwerdeberechtigten Person die Einsicht in die entsprechenden Aktenstücke nach Art. 27 VwVG verweigern (Art. 15 Abs. 2 StAhiG).

2.4 Als beschwerdeberechtigt im Sinne des Steueramtshilfegesetzes gelten gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG «die betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Artikel 48 VwVG». Als betroffene Person gilt dabei (soweit hier interessierend) diejenige Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden (vgl. Art. 3 Bst. a StAhiG; nicht relevant ist vorliegend der in dieser Bestimmung in ihrer seit dem 1. Januar 2017 geltenden Fassung [AS 2016 5059 ff., 5063]

verankerte Begriff der betroffenen Person beim spontanen Informationsaustausch).

Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c).

Die Beschwerdeberechtigung bestimmt sich in Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen somit nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG. Der Kreis der zur Beschwerde berechtigten Personen geht damit über die betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG hinaus. Erfüllt eine Person die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation, hat sie auch Parteistellung und kommen ihr die damit verbundenen Rechte sowie Pflichten zu (vgl. Art. 6 VwVG; Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 2.2, mit Hinweisen).

3.

3.1 Das Bundesverwaltungsgericht hielt im rechtskräftig gewordenen Urteil A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 fest, dass der Informationsinhaber, also (gemäss Art. 3 Bst. b StAhiG) die Person, welche in der Schweiz über die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen verfügt, in Art. 19 Abs. 2 StAhiG – anders als in Art. 13 Abs. 2 der per 1. Februar 2013 aufgehobenen Verordnung vom 1. September 2010 über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen (ADV, AS 2010 4017, zur Aufhebung AS 2013 229) – nicht mehr ausdrücklich als beschwerdelegitimierte Person erwähnt sei (E. 2.3.1 f. des Urteils). Unter ausführlicher Auslegung von Art. 19 Abs. 2 StAhiG kam es dabei zum Schluss, dass ein Informationsinhaber jedenfalls dann gegen eine Schlussverfügung Beschwerde erheben könne, wenn er – wie etwa bei der Übermittlung seiner Geschäftsgeheimnisse – in seinen eigenen Interessen betroffen sei und nicht nur Auskünfte über die Geschäftspartner geben müsse (E. 2.4 f. des Urteils).

3.2 Das Gericht führte im erwähnten Urteil ferner aus, dass eine Bank, welche im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuerangelegenheiten mittels Editionsverfügung von der ESTV aufgefordert werde, Daten ihrer Kunden zu übermitteln, in der Regel nicht in einem Ausmass von der Weiterleitung dieser Daten an eine ausländische Behörde betroffen sei, dass ihr die Beschwerdelegitimation zuzuerkennen wäre. Anders verhalte es

sich nur, wenn im Einzelfall die Bank selbst durch die Übermittlung von Kundendaten betroffen sei (vgl. zum Ganzen E. 3.1 des Urteils).

Die seinerzeit zu beurteilende Konstellation betraf die UBS Switzerland AG. Das Bundesverwaltungsgericht befand, dass diese Bank aufgrund eines Ersuchens der französischen Direction Générale des Finances Publiques (im Folgenden DGFP), mit welchem Daten über Kunden dieser Bank verlangt wurden, in beschwerdelegitimierender bzw. Parteistellung verleihender Weise als Informationsinhaberin in ihren eigenen Interessen berührt war (E. 3.1.1 ff. des Urteils). Für diesen Schluss erachtete das Gericht im konkreten Einzelfall unter Würdigung der gesamten Umstände als entscheidend, dass

– mit Blick auf die unter Berücksichtigung der Vergangenheit bis zum Urteilszeitpunkt aussergewöhnlich hohe, im fünfstelligen Bereich liegende Zahl betroffener Konten und aufgrund eines in Frankreich gegen die Bank (bzw. Gesellschaften des UBS-Konzerns) laufenden Strafverfahrens der für den guten Ruf einer Bank abträgliche Eindruck hätte entstehen können, «die Bank habe Kunden bei der Steuerhinterziehung geholfen – dies (weil das Ersuchen erst kürzlich gestellt wurde), nachdem der Bundesrat beschlossen hatte, den OECD-Standard zum internationalen Informationsaustausch in Steuersachen zu übernehmen» (E. 3.1.2 des Urteils),

– davon auszugehen war, dass die Ergreifung eines Rechtsmittels gegen Schlussverfügungen der ESTV einen allfälligen Reputationsschaden der Bank zumindest hätte mindern können (E. 3.1.2 des Urteils),

– «die Aufbereitung von Datensätzen im fünfstelligen Bereich, die Information mehrerer tausend Kunden und die (über die reine Informationsbeschaffung hinausgehende) Einrichtung einer Hotline für Kunden, wie sie der Beschwerdeführerin [bzw. der betreffenden Bank] von der ESTV vorgeschrieben [wurden] […], über dem gewöhnlich für ein Amtshilfeverfahren zu treibenden Aufwand liegen, den ein Informationsinhaber auf sich nehmen muss» (E. 3.1.3 des Urteils),

– und aufgrund des in Frankreich gegen Gesellschaften des UBS-Konzerns laufenden Strafverfahrens nicht auszuschliessen war, dass sich die schweizerische Bank mit Erfolg auf das Verbot berufen kann, sich selbst belasten zu müssen (E. 3.1.4 des Urteils).

4.

4.1 Im vorliegenden Fall ist zu klären, ob die Vorinstanz der Beschwerdeführerin berechtigterweise die Akteneinsicht im Amtshilfeverfahren betreffend das Ersuchen der AT vom 28. Juli 2016 verweigert hat.

Zu Recht wird nicht in Abrede gestellt, dass ein Akteneinsichtsrecht der Beschwerdeführerin im vorliegenden Amtshilfeverfahren nur unter der Voraussetzung bestehen würde, dass sie in diesem Verfahren als (zur Anfechtung von Schlussverfügungen der ESTV) beschwerdeberechtigte Person im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG zu qualifizieren ist (vgl. E. 2.1 und 2.3).

Unbestritten ist richtigerweise auch, dass es sich bei der Beschwerdeführerin nicht um eine vom Amtshilfeersuchen der AT betroffene Person, sondern um eine Bank als blosse Informationsinhaberin handelt. Bei dieser Sachlage wäre die Beschwerdeführerin im Amtshilfeverfahren nur dann als beschwerdeberechtigte Person im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG zu betrachten, wenn sie als Informationsinhaberin gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG beschwerdelegitimiert wäre (vgl. E. 2.4 und 3.1).

Zu klären ist somit, ob die Beschwerdeführerin durch das Amtshilfeverfahren und die daran anschliessende (allfällige) Datenübermittlung an die AT in ihren eigenen Interessen betroffen wäre.

4.2 Vorab ist zu berücksichtigen, dass nach der Rechtsprechung eine Bank als Informationsinhaberin im Verfahren der internationalen Steueramtshilfe betreffend Daten über ihre Kunden in der Regel nicht als in einem die Beschwerdelegitimation begründenden Ausmass in eigenen Interessen betroffen zu qualifizieren ist (vgl. E. 3.2 Abs. 1). Es fragt sich, ob es sich vorliegend diesbezüglich ausnahmsweise anders verhält.

4.3 Es wird vorliegend weder behauptet noch ist aus den Akten ersichtlich, dass zurzeit in Spanien gegen die Beschwerdeführerin oder eine andere zu ihrem Konzern zählende Gesellschaft ein Verfahren läuft. Eine Betroffenheit der Beschwerdeführerin in eigenen Interessen lässt sich somit vorliegend nicht mit Blick auf ein solches hängiges Verfahren bejahen. Insofern unterscheidet sich die hier zu beurteilende Konstellation erheblich vom Sachverhalt, der dem vorn in E. 3 genannten Urteil des Bundesverwaltungsgerichts zugrunde lag (vgl. Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 3.1.4, wo das Gericht bezeichnenderweise ausführte,

dass sich der von ihm seinerzeit zu beurteilende Fall «insofern als besonders» erweise, «als im ersuchenden Staat bereits ein Verfahren gegen die UBS France SA und die UBS AG» laufe).

Zwar macht die Beschwerdeführerin geltend, mit Blick auf ihre Erfahrungen mit Frankreich, Belgien und Deutschland sei jederzeit mit einem gegen sie gerichteten Strafverfahren in Spanien zu rechnen, weshalb es für die Frage ihrer Beschwerdeberechtigung nicht darauf ankommen könne, ob ein solcher Prozess schon hängig sei (vgl. insbesondere Beschwerde, S. 28 f.). Indessen ist die Gefahr, dass in einem Amtshilfeverfahren zu übermittelnde Bankkundendaten im ersuchenden Staat in einem gegen die betreffende Bank als Informationsinhaberin (oder einem gegen eine Gesellschaft des gleichen Konzerns) gerichteten Verfahren verwendet werden, selbstredend dann konkreter, wenn ein solches Verfahren bereits eingeleitet wurde. Insofern rechtfertigt es sich, im erwähnten Sinne einen rechtserheblichen Unterschied zum erwähnten Fall mit dem Ersuchen der DGFP anzunehmen.

Insbesondere weil zum jetzigen Zeitpunkt in Spanien kein Strafverfahren oder anderes Verfahren gegen eine Gesellschaft des A._____-Konzerns läuft, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass sich der ersuchende Staat bei einer Informationsübermittlung gemäss völkerrechtlicher Usanz an das Spezialitätsprinzip halten würde und die gegebenenfalls übermittelten Daten somit von den spanischen Behörden ausschliesslich in Verfahren gegen die betroffenen Bankkunden, nicht aber in solchen betreffend die Beschwerdeführerin oder einer zu ihrem Konzern gehörenden anderen Gesellschaft verwendet würden (vgl. Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 3.1.4, mit Rechtsprechungshinweisen). Letzteres gilt umso mehr, als keine Umstände substantiiert dargetan oder ersichtlich sind, welche auf konkrete Vorbereitungshandlungen der spanischen Behörden für ein Vorgehen gegen die Beschwerdeführerin oder eine andere Gesellschaft des A._____-Konzerns schliessen lassen.

4.4 Die Beschwerdeführerin führt zur Frage der Betroffenheit in eigenen Interessen insbesondere aus, es müsse davon ausgegangen werden, dass die AT ihr Amtshilfeersuchen allein gestützt auf Informationen gestellt habe, welche die Staatsanwaltschaft C._____ zusammen mit Steuerfahndern aus D._____ anlässlich von Hausdurchsuchungen am Hauptsitz der Ab._____ AG in E._____ sowie an weiteren Standorten unrechtmässig erlangt habe. Diese Informationen, bei welchen es sich um Datensätze aus den Jahren 2006 und 2008 mit Kundendaten der Beschwerdeführerin gehandelt habe, hätten sich ursprünglich in geschützter Form bei der

Ab._____ AG befunden. Sie seien aber von den deutschen Behörden auf unzulässige Weise mittels Zwangsmassnahmen sichergestellt und in der Folge […] in die Hände der spanischen Behörden gelangt […] (Beschwerde, S. 15 ff.). Die Informationen, auf welche sich die AT stütze, seien mit anderen Worten Geschäftsakten der Beschwerdeführerin, welche unter Verstoss gegen die Straftatbestände der Verletzung des Geschäftsgeheimnisses nach Art. 162 des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937 (StGB, SR 311.0) und des wirtschaftlichen Nachrichtendienstes nach Art. 273 StGB erlangt worden seien. Die vorgesehene Übermittlung von Daten, die überhaupt erst aufgrund einer vorangegangenen Geschäftsgeheimnisverletzung möglich geworden sei, betreffe daher das eigene Interesse der Beschwerdeführerin unmittelbar (Beschwerde, S. 30).

Diese Argumentation, welche die Beschwerdeführerin mit einer Pressemitteilung der F._____ und einem Schreiben des G._____ an die europäischen Finanzminister zu untermauern sucht, spricht nicht für die in Frage stehende Beschwerdeberechtigung der Beschwerdeführerin. Denn es ist nicht ersichtlich, dass es sich bei den nach Ansicht der ESTV der AT allenfalls zu übermittelnden Informationen um Geschäftsakten der Beschwerdeführerin handeln würde, welche durch das Geschäftsgeheimnis geschützt wären (vgl. Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 3.1.1). Ob die bereits bei der AT befindlichen Informationen, auf welche sich das Amtshilfegesuch stützt, unter Verletzung von Geschäftsgeheimnissen der Beschwerdeführerin oder unter Missachtung anderer Geheimhaltungspflichten erlangt wurden, spielt ohnehin keine Rolle. Denn im vorliegenden Kontext entscheidend ist allein, dass die Beschwerdeführerin die von ihr behauptete (angeblich bereits begangene) Verletzung ihrer Geschäftsgeheimnisse nicht ungeschehen machen könnte, selbst wenn ihr die Beschwerdeberechtigung in Beschwerdeverfahren gegen Schlussverfügungen der ESTV im Zusammenhang mit dem Ersuchen der AT zuerkannt würde. Der Beschwerdeführerin wäre es im Übrigen unbenommen, die allfällige bereits erfolgte Geschäftsgeheimnisverletzung auf dem dafür vorgesehenen straf- und/oder zivilrechtlichen Weg geltend zu machen.

4.5

4.5.1 Die Beschwerdeführerin macht sodann geltend, sie sei vorliegend angesichts des durch das Ersuchen der AT für sie entstandenen und entstehenden *Aufwandes* in eigenen Interessen betroffen. Sie argumentiert, sie müsse aufgrund des spanischen Ersuchens zu nicht weniger als 21'186 Konten (bzw. Systemnummern) Daten zusammensuchen, bereitstellen und übermitteln. Selbst bei konservativer Berechnung liege die von

ihr aufzubereitende Menge an Datensätzen im fünfstelligen Bereich (vgl. Beschwerde, S. 25; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 20. März 2017, S. 5).

Diesbezüglich ist vorab festzuhalten, dass das Ersuchen der AT vom 28. Juli 2016 zwar unbestrittenermassen für insgesamt 21'186 Konten bei der Beschwerdeführerin gestellt wurde. In Frage steht aber nur noch Amtshilfe in Bezug auf 10'479 dieser Konten. Nur für diese Konten hat die Beschwerdeführerin also nach dem Willen der ESTV Datensätze aufzubereiten und zu übermitteln sowie die betroffenen Personen zu informieren.

Die übrigen 10'707 Konten wurden unbestrittenermassen entweder vor der massgebenden Zeitspanne saldiert oder dem ersuchenden Staat bereits gestützt auf das Abkommen vom 26. Oktober 2004 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Europäischen Gemeinschaft (EG) über Regelungen, die den in der Richtlinie 2003/48/EG des Rates im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen festgelegten Regelungen gleichwertig sind (Zinsbesteuerungsabkommen, ZBstA, SR 0.641.926.81), gemeldet. Es ist dabei weder substantiiert dargetan noch ersichtlich, dass die Ermittlung dieser 10'707 Konten, hinsichtlich welcher keine Amtshilfe (mehr) geplant ist, für die Beschwerdeführerin mit einem nennenswerten Aufwand verbunden war.

Vor diesem Hintergrund ist vorliegend grundsätzlich nur der Aufwand für die Aufbereitung und Übermittlung von Datensätzen zu den 10'479 Konten, hinsichtlich welcher noch eine Amtshilfeleistung in Frage kommt, zugunsten der Beschwerdeführerin zu berücksichtigen. Dabei handelt es sich aber vergleichsweise nicht um eine bislang aussergewöhnlich hohe Anzahl betroffener Konten, selbst wenn im erwähnten Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 im konkreten Fall Datensätze «im fünfstelligen Bereich» als erheblich eingestuft wurden (vgl. dazu vorn E. 3.2). Letzteres gilt insbesondere unter Berücksichtigung des Umstandes, dass das diesem Urteil zugrunde liegende (ältere) Amtshilfeersuchen der DGFP vom 11. Mai 2016 – wie zwischenzeitlich allgemeinnotorisch ist (vgl. zum Beispiel HANSUELI SCHÖCHLI, Schweizer Misstrauen gegenüber Frankreich, in: Neue Zürcher Zeitung [NZZ] Online vom 7. November 2016, abrufbar auf https://www.nzz.ch/wirtschaft/kommentare/fall-ubs-schweizer-misstrauen-gegenueber-frankreich-ld.126987 [zuletzt eingesehen am 3. April 2017]) – Auskünfte über rund 40'000 französische Steuerpflichtige betraf (und das Bundesverwaltungsgericht bei der Rede vom «fünfstelligen Bereich» an diese Zahl von rund 40'000 dachte, diese aber seinerzeit im

Urteil nicht publik machen durfte). Die vorliegend aufgrund des spanischen Amtshilfegesuches (noch) auf dem Spiel stehende Zahl von 10'479 Konten beläuft sich lediglich auf rund einen Viertel der Zahl an Konten, welche Gegenstand des früheren französischen Ersuchens bildete.

Ohnehin ist die legitimationsbegründende Betroffenheit in eigenen Interessen unter Würdigung sämtlicher Umstände des Einzelfalles zu beurteilen, wie sie das Bundesverwaltungsgericht denn auch im Urteil A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 vorgenommen hat (vgl. dazu vorn E. 3.2). Die Fünfstelligkeit der Zahl an betroffenen Konten, auf welche sich die Beschwerdeführerin beruft (vgl. Beschwerde, S. 26), fällt deshalb bei der Beantwortung der Frage, ob die Beschwerdeführerin entgegen dem Regelfall ausnahmsweise als eine in eigenen Interessen betroffene Informationsinhaberin zu qualifizieren ist (vgl. E. 4.2), nicht massgeblich ins Gewicht; dies erst recht, weil das Bundesverwaltungsgericht im dortigen Verfahren – wie gezeigt – mit der Rede von einer Zahl «im fünfstelligen Bereich», wie die Beschwerdeführerin selbst weiss, nicht an eine Zahl im untersten fünfstelligen Bereich, sondern an eine viel erheblichere Zahl dachte. Bei dieser Sachlage kann die Fünfstelligkeit der Zahl an Konten unter keinen Umständen als allein entscheidendes Kriterium erachtet werden.

Nicht von ungefähr hat das Bundesverwaltungsgericht im Übrigen in seinem Urteil A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 in E. 3.1.3 bei der Würdigung der seinerzeit in Frage stehenden Zahl an Konten ausdrücklich festgehalten, dass es schwierig sei, eine konkrete Grenze betreffend den Aufwand zu ziehen, der für eine Bank als Informationsinhaberin ohne Zuerkennung ihrer Legitimation noch vertretbar ist.

4.5.2 Ein für die Beschwerdeführerin aus dem Amtshilfeersuchen der AT vom 28. Juli 2016 erwachsender Aufwand, der ihre Betroffenheit in eigenen Interessen begründen würde, lässt sich auch nicht mit Blick auf den Aufwand annehmen, der aufgrund des erwähnten Ersuchens der DGFP angefallen sein soll. Es ist nämlich entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin weder substantiiert noch aktenkundig, dass das französische Ersuchen Kosten von mehreren Millionen Franken (namentlich aufgrund einer notwendig gewordenen Schaffung mehrerer Vollzeitstellen) für die betroffene Bank zur Folge hatte (vgl. dazu Beschwerde, S. 25 f.; Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 20. März 2017, S. 5).

Zwar wurde der Beschwerdeführerin die Frist, innert welcher die laufende und in regelmässigen Abständen vorzunehmende Übermittlung sämtlicher

mit der Editionsverfügung geforderten Daten an die ESTV abgeschlossen sein muss, auf Gesuch hin bis zum 10. März 2017 erstreckt (vgl. Beschwerdebeilage 11). Daraus lässt sich jedoch – anders als nach der Darstellung in der Beschwerde – nicht schliessen, dass die Aufbereitung und Weiterleitung der verlangten Informationen für die Beschwerdeführerin mit einem ausserordentlichen, im vorliegenden Kontext relevanten Aufwand verbunden war/ist (vgl. dazu Beschwerde, S. 26 f.).

Ferner nicht hinreichend substantiiert ist die in der Beschwerde aufgestellte Behauptung, eine grosse Zahl von Kunden der Beschwerdeführerin hätte die aufgrund der Editionsverfügung eingerichtete Hotline und die Kundenberater der Bank in Anspruch genommen, weil mit der Bundesblatt-Publikation der ESTV betreffend das Amtshilfeverfahren eine allgemeine Verunsicherung entstanden sei. Es kann deshalb auch nicht davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin und ihre Mitarbeitenden durch bereits erfolgte oder künftige Anfragen der Bankkunden zu den Auswirkungen des Ersuchens der AT über die Gebühr belastet werden (anders jedoch Beschwerde, S. 27), falls solches in casu überhaupt die erforderliche Betroffenheit der Beschwerdeführerin begründen würde.

Ein legitimationsbegründender, aufgrund des Ersuchens der AT für die Beschwerdeführerin anfallender Aufwand ist vorliegend nicht zuletzt auch mit Blick darauf zu verneinen, dass es sich bei der Beschwerdeführerin notorischerweise um eine schweizerische Grossbank mit zahlreichen Mitarbeitenden handelt. Denn bei einer solchen Grossbank ist ein allfälliger, aufgrund eines Amtshilfegesuches entstehender (zusätzlicher) Personalbedarf weniger gewichtig als bei einer kleinen Bank mit wenig Personal.

4.5.3 Die Beschwerdeführerin macht auch geltend, die von der Staatsanwaltschaft C._____ in Zusammenarbeit mit Steuerfahndern aus D._____ bei der Ab._____ AG beschafften Daten (vgl. E. 4.4) seien von den deutschen Behörden nach Angaben der F._____ allen Mitgliedstaaten der Europäischen Union zur Verfügung gestellt worden. Deshalb sei anzunehmen, «dass bereits zahlreiche andere europäische Länder – welche offenbar von Deutschland mit den fraglichen Daten bedient wurden […] – Amtshilfeersuchen bei der ESTV gestellt haben oder noch stellen werden» (Beschwerde, S. 17). Letzteres werde bei der Beschwerdeführerin zu einem massiven Aufwand führen.

Ob und inwieweit entsprechend dieser Darstellung der Beschwerdeführerin davon auszugehen ist, dass sie mit anderen, für sie mit Aufwand verbundenen Amtshilfeersuchen konfrontiert sein wird, braucht hier nicht geklärt zu werden. Denn es ist nicht ersichtlich, weshalb bei der hier vorzunehmenden Beurteilung der Betroffenheit der Beschwerdeführerin im vorliegenden Amtshilfeverfahren ein künftiger Aufwand, welcher der Beschwerdeführerin aus anderen Amtshilfeverfahren erwachsen könnte, mit berücksichtigt werden müsste.

4.6 Die Beschwerdeführerin stellt sich sodann auf den Standpunkt, dass sie im laufenden Amtshilfeverfahren in eigenen Interessen betroffen sei, weil ihr durch die Informationsübermittlung ein Reputationsschaden entstünde.

Vorliegend steht aber – wie ausgeführt – keine bislang aussergewöhnlich hohe Anzahl betroffener Konten in Frage (vgl. E. 4.5.1). Auch ist im Zusammenhang mit diesen Konten zurzeit kein Verfahren gegen eine Gesellschaft des A._____-Konzerns in Spanien hängig (vgl. E. 4.3). Schon mit Blick auf diese Gegebenheiten besteht eine im Vergleich zum Fall mit dem erwähnten französischen Ersuchen deutlich geringere Wahrscheinlichkeit, dass der Eindruck entsteht, die Beschwerdeführerin habe Kunden bei der Hinterziehung von Steuern im ersuchenden Staat geholfen (ohne Belang ist daher, ob – wie die Vorinstanz annimmt – die im Rahmen der weltweit durchgeführten Selbstanzeigeprogramme notorisch gewordenen Umstände gegen einen generellen Verdacht der Beteiligung der Finanzinstitute an Steuerhinterziehungen von Bankkunden sprechen [vgl. dazu E. II./4 des angefochtenen Entscheids sowie Beschwerde, S. 29]). Es lässt sich bei dieser Sachlage keine legitimationsbegründende und damit rechtsgenügende Gefahr eines Reputationsschadens für die Beschwerdeführerin annehmen. Nichts daran zu ändern vermag die Tatsache, dass aufgrund der bereits erfolgten Information der betroffenen Personen – bzw. aufgrund der in diesem Zusammenhang erfolgten Publikation im Bundesblatt vom […] – und allenfalls auch wegen der bereits abgeschlossenen Übermittlung von Bankdaten an die ESTV bereits ein gewisser Reputationsverlust eingetreten sein könnte.

Aus dem Umstand, dass die Beschwerdeführerin einen allfälligen Reputationsverlust mit der Ergreifung eines Rechtsmittels gegen die Schlussverfügungen der ESTV mindern könnte (vgl. Urteil des BVGer A-4974/2016

vom 25. Oktober 2016 E. 3.1.2), lässt sich mit Blick darauf, dass – wie ausgeführt – gar kein als erheblich zu qualifizierender Reputationsschaden droht, nichts zugunsten der Beschwerdeführerin ableiten.

4.7 Die Beschwerdeführerin sieht sich auch deshalb in eigenen Interessen betroffen, weil nur sie in der Lage sei, sämtliche relevanten Argumente vorzubringen, die gegen eine Gewährung der Amtshilfe sprechen würden. Damit stösst sie aber schon deshalb ins Leere, weil weder substantiiert noch aus den Akten ersichtlich ist, weshalb es ihr nicht möglich sein soll, die betroffenen Personen über diese – angeblich nur die Beschwerdeführerin direkt betreffenden – Argumente in Kenntnis zu setzen.

5.

5.1 Es ergibt sich aufgrund des Ausgeführten, dass die Beschwerdeführerin nicht im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG legitimiert ist, allfällige Schlussverfügungen im vorliegenden Amtshilfeverfahren anzufechten. Folglich ist sie keine beschwerdeberechtigte Person im Sinne von Art. 15 Abs. 1 StAhiG und steht ihr im Verfahren vor der ESTV kein Akteneinsichtsrecht zu.

Die hiervor weder ausdrücklich noch implizit gewürdigten Vorbringen der Beschwerdeführerin vermögen diesen Schluss – wie im Folgenden aufgezeigt wird – nicht umzustossen.

5.2 Die Beschwerdeführerin macht geltend, aus der Entstehungsgeschichte von Art. 19 Abs. 2 StAhiG sei abzuleiten, dass der Informationsinhaber in jedem Fall zur Beschwerde gegen Schlussverfügungen der ESTV legitimiert sei. Die Beschwerdeführerin macht in diesem Kontext geltend, bei Erlass von Art. 19 Abs. 2 StAhiG habe der Gesetzgeber nicht erklärt, weshalb der Informationsinhaber in dieser Bestimmung im Unterschied zur entsprechenden Vorschrift von Art. 13 Abs. 2 ADV nicht ausdrücklich erwähnt sei. Gemäss Art. 13 Abs. 2 ADV sei der Informationsinhaber noch der betroffenen Person gleichgestellt und ausdrücklich beschwerdeberechtigt gewesen. Eine mit dem Steueramtshilfegesetz eingeführte Einschränkung der Beschwerdeberechtigung des Informationsinhabers könne mit Blick darauf, dass es sich bei diesem Gesetz um einen Nachfolgeerlass der früheren Verordnung über die Amtshilfe nach Doppelbesteuerungsabkommen handle, nur angenommen werden, wenn der Bundesrat in der Botschaft zum Gesetz einen entsprechenden Willen bekundet hätte. Letzteres sei jedoch nicht der Fall.

Nach dem Wortlaut von Art. 13 Abs. 2 ADV waren zur Beschwerde (gegen Schlussverfügungen der ESTV) berechtigt «die betroffene Person, die Informationsinhaberin oder der Informationsinhaber sowie die besonders betroffenen Dritten unter den Voraussetzungen von Artikel 48 VwVG». Es kann hier dahingestellt bleiben, ob dem Informationsinhaber nach dieser früheren Verordnungsbestimmung ohne Weiteres die Beschwerdeberechtigung zukam oder ob dies nur dann der Fall war, wenn er gemäss den allgemeinen Grundsätzen des Verwaltungsverfahrens im Sinne von Art. 48 Abs. 1 VwVG stärker als die Allgemeinheit betroffen war (tendenziell in letzterem Sinne Urteil des BVGer A-5470/2014 vom 18. Dezember 2014 E. 1.2):

Denn zum einen ist der Wortlaut von Art. 19 Abs. 2 StAhiG, nach welchem nicht als betroffene Personen zu qualifizierende Personen nur unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG beschwerdeberechtigt sind, insoweit klar, als danach auch Informationsinhaber nur bei Erfüllung der allgemeinen Legitimationsvoraussetzungen beschwerdeberechtigt sind. Zum anderen bestehen keine triftigen Gründe für die Annahme, dass dieser Wortlaut von Art. 19 Abs. 2 StAhiG nicht den wahren Sinn dieser Vorschrift wiedergibt. Aus dem Umstand, dass der Informationsinhaber im Zusammenhang mit der Beschwerdeberechtigung in der Botschaft des Bundesrates vom 6. Juli 2011 zum Erlass eines Steueramtshilfegesetzes (BBl 2011, 6193 ff.) nicht erwähnt wurde, muss vielmehr (entgegen der Auffassung der Beschwerdeführerin) geschlossen werden, dass der Gesetzgeber – in Übereinstimmung mit dem klaren Wortlaut des Gesetzes – die Informationsinhaber den «weitere[n] Personen» im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG gleichstellen und ihre Beschwerdeberechtigung damit von der Erfüllung der Voraussetzungen von Art. 48 VwVG abhängig machen wollte. Es ist nämlich davon auszugehen, dass der Gesetzgeber die Informationsinhaber in der Botschaft ausdrücklich erwähnt hätte, wenn er für diese eine andere Ordnung der Beschwerdeberechtigung beabsichtigt hätte. Selbst wenn Informationsinhaber nach Art. 13 Abs. 2 ADV ohne Weiteres beschwerdeberechtigt gewesen wären, lässt sich daher nicht annehmen, dass Entsprechendes auch nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG gilt.

Nichts zu Gunsten der Beschwerdeführerin ableiten lässt sich im Übrigen aus ihrer Forderung, bei der Auslegung von Art. 19 Abs. 2 StAhiG sei die (angeblich) am Anfang der Entwicklung der Verfahrensordnung zur internationalen Amtshilfe in Steuersachen stehende Vorschrift von Art. 20k Abs. 2 der Verordnung vom 2. Oktober 1996 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen (SR 672.933.61) heranzuziehen.

Das ergibt sich schon daraus, dass der Informationsinhaber nach dieser Verordnungsvorschrift nur zur Anfechtung von Schlussverfügungen der ESTV über die Informationsübermittlung legitimiert ist, «soweit er eigene Interessen geltend macht». Letzteres kann nur bedeuten, dass der Informationsinhaber – eben gerade nicht anders, als es hier im Anwendungsbereich von Art. 19 Abs. 2 StAhiG verlangt wird – substantiiert eine Betroffenheit in eigenen Interessen darlegen muss (was vorliegend [wie dargelegt] nicht geschehen ist).

5.3 Die von der Beschwerdeführerin angerufenen Parallelen zwischen dem hier interessierenden Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen und dem Gebiet der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen (vgl. Beschwerde, S. 21 f.) sprechen zwar – wie bereits im Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 (in E. 2.4.4) dargelegt wurde – dafür, dass einem Informationsinhaber in Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen dann eine Beschwerdeberechtigung betreffend Schlussverfügungen der ESTV zukommt, wenn er die Voraussetzungen von Art. 48 VwVG erfüllt. Indessen kann eine Person auch unter Berücksichtigung der Rechtsprechung zur internationalen Rechtshilfe in Strafsachen nicht schon deshalb als zur Beschwerde legitimiert betrachtet werden, weil sie Informationsinhaberin im Sinne von Art. 3 Bst. b StAhiG ist (vgl. Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 2.4.4 am Ende).

Anders als dies in der Beschwerde suggeriert wird, lässt sich auch nicht aus BGE 139 II 404 ff. ableiten, dass ein Informationsinhaber ohne Weiteres zur Beschwerde gegen Schlussverfügungen der ESTV berechtigt ist. Das Bundesgericht erklärt in diesem Urteil insbesondere, dass die bei der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen entwickelten Grundsätze zur Beschwerdelegitimation so weit wie möglich, aber «nuanciert» auch auf die internationale Amtshilfe in Steuerangelegenheiten anzuwenden seien (vgl. E. 2.1.2 f. des Urteils). Bei den einschlägigen Erwägungen des höchsten Gerichts geht es aber letztlich nur um die Frage der Beschwerdelegitimation einer Person, welche möglicherweise an im ersuchenden Staat nicht deklarierten Vermögenswerten wirtschaftlich berechtigt war und über welche die ersuchende Behörde ausdrücklich Informationen wünscht (vgl. E. 2.1.3 des Urteils). Diese Frage ist nicht mit der sich vorliegend stellenden Frage nach der Beschwerdeberechtigung des Informationsinhabers vergleichbar.

5.4 Ins Leere stösst die Beschwerdeführerin auch mit ihrem Argument, dass dem Gesetzgeber bei Erlass von Art. 8 Abs. 5 StAhiG, wonach die

Kosten aus der Informationsbeschaffung nicht erstattet werden, Massenersuchen der vorliegenden, gesetzlich (angeblich) nicht vorgesehenen Art nicht vorgeschwebt haben dürften. Zwar behauptet die Beschwerdeführerin, sie sei vor diesem Hintergrund und aufgrund der vorliegend für sie anfallenden Kosten als in massgeblicher Weise in eigenen Interessen betroffen zu qualifizieren. Es ist jedoch nicht ersichtlich, weshalb der Beschwerdeführerin mit Blick auf die Regelung, dass Kosten der Informationsbeschaffung nicht erstattet werden (vgl. Art. 8 Abs. 5 StAhiG), das Beschwerderecht zur Anfechtung von Schlussverfügungen zuerkannt werden müsste. Denn über die allfällige Erstattung von bei der Beschwerdeführerin angefallenen oder anfallenden Kosten der Informationsbeschaffung wäre allenfalls in einem vom (Beschwerde-)Verfahren betreffend Schlussverfügungen getrennten Verfahren zu entscheiden.

5.5 Ferner bringt die Beschwerdeführerin vor, eine Verneinung ihrer Legitimation zur Anfechtung von Schlussverfügungen im vorliegenden Amtshilfeverfahren bzw. eine entsprechende Verneinung ihrer Parteistellung würde eine Verletzung der in Art. 29a BV verfassungsrechtlich verankerten Rechtsweggarantie bedeuten (vgl. Beschwerde, S. 31).

Art. 29a Satz 1 BV besagt, dass jede Person Anspruch darauf hat, Rechtsstreitigkeiten durch eine richterliche Behörde beurteilen zu lassen. Nach Art. 29a Satz 2 BV können Bund sowie Kantone durch Gesetz die richterliche Beurteilung in Ausnahmefällen ausschliessen (vgl. zur Tragweite von Art. 29a BV MICHAEL BEUSCH, Auswirkungen der Rechtsweggarantie von Art. 29a BV auf den Rechtsschutz im Steuerrecht, veröffentlicht in: ASA 73, S. 709 ff., S. 733 ff.).

Gemäss einer vom Bundesgericht in seinem Urteil 1C_663/2012 vom 9. Oktober 2013 in E. 6.2 geäusserten Auffassung besteht die verfassungsrechtliche Rechtsweggarantie nur im Rahmen der jeweiligen Prozessordnung und verbietet diese Garantie namentlich nicht, das Eintreten auf ein Rechtsmittel von den üblichen Sachurteilsvoraussetzungen abhängig zu machen. Selbst wenn dieser Auffassung nicht gefolgt und angenommen würde, dass Prozessvoraussetzungen wie die hier in Frage stehenden Anforderungen an die Beschwerdelegitimation von Art. 48 Abs. 1 VwVG bereits als rechtfertigungsbedürftige Einschränkungen eines aufgrund der Rechtsweggarantie grundsätzlich umfassenden Zugangsrechts zu verstehen sind (in diesem Sinne BERNHARD WALDMANN, in: ders. et al. [Hrsg.], Basler Kommentar Bundesverfassung, 2015, Art. 29a N. 11), wäre die Auf-

stellung von üblichen Prozessvoraussetzungen durch die Rechtsweggarantie nicht ausgeschlossen (vgl. BGE 137 II 409 E. 4.2; 136 I 323 E. 4.3; WALDMANN, a.a.O., Art. 29a N. 11). Im Ergebnis verleiht die Rechtsweggarantie so oder anders keinen Anspruch darauf, dass jedermann jedes staatliche Handeln ungeachtet prozessualer Vorschriften auf seine Rechtmässigkeit hin überprüfen lassen kann (vgl. BGE 139 II 185 E. 12.4; WALDMANN, a.a.O., Art. 29a N. 11).

Mit Blick auf das Ausgeführte verstösst es nicht gegen die Rechtsweggarantie, die Beschwerdeberechtigung der Beschwerdeführerin zur Anfechtung von Schlussverfügungen der ESTV im vorliegenden Amtshilfeverfahren mit der Begründung zu verneinen, dass sie nicht in eigenen Interessen betroffen sei. Denn dabei handelt es sich um eine übliche Prozessvoraussetzung im Sinne von Art. 48 Abs. 1 VwVG.

5.6 Die Vorinstanz hat die angefochtene Verfügung auch unter Heranziehung von Art. 25bis DBA-ES, Ziff. IV Abs. 5 des Protokolls zum DBA-ES sowie Ziff. 11 f. des offiziellen, mit Update vom 17. Juli 2012 aktualisierten Kommentars zum OECD-Musterabkommen und unter Bezugnahme auf den Peer Review Report des Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes vom Juli 2016 (Peer Review Report – Phase 2 – Implementation of the Standard in Practice – Switzerland, abrufbar auf https://www.sif.admin.ch/sif/de/home/dokumentation/medienmitteilungen/medienmitteilungen.msg-id-62879.html, > Dokumente > Länderbericht der Schweiz zur Phase 2 [zuletzt eingesehen am 3. April 2017]) begründet. Die Beschwerdeführerin bestreitet, dass diese Quellen einschlägig sind, um ihr das Akteneinsichtsrecht abzusprechen.

Richtigerweise machen die Verfahrensbeteiligten nicht geltend, dass sich aus den genannten Quellen (direkt oder in Verbindung mit dem landesinternen Recht) im vorliegenden Fall ein Akteneinsichtsrecht der Beschwerdeführerin betreffend die hier interessierenden Dokumente (Amtshilfegesuch sowie damit im Zusammenhang stehende Korrespondenz zwischen den Behörden des ersuchenden und denjenigen des ersuchten Staates) ergebe. Da die Beschwerdeführerin – wie dargelegt – gemäss dem landesinternen Recht kein Recht auf Einsicht in diese Dokumente hat, kann hier dahingestellt bleiben, ob die genannten Quellen die Geheimhaltung dieser Dokumente gegenüber der Beschwerdeführerin gebieten.

5.7 Die Beschwerdeführerin kann sich im vorliegenden Verfahren zur Begründung des an die Beschwerdeberechtigung gebundenen Akteneinsichtsrechts schliesslich auch nicht mit Erfolg auf ihre Pflicht berufen, die Daten ihrer Kunden zu schützen (so jedoch Beschwerde, S. 32). Wie bereits im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 (in E. 3.1.1) ausgeführt, hat nämlich diese Pflicht gegenüber der Pflicht des Informationsinhabers, in einem Amtshilfeverfahren der ESTV nach Erlass der Editionsverfügung die Daten (gemäss Art. 10 Abs. 3 StAhiG) zu übermitteln, zurückzutreten.

6.

6.1 Die Vorinstanz hat nach dem Gesagten dem Gesuch der Beschwerdeführerin um Einsicht in die vollständigen Verfahrensakten (insbesondere Einsicht in «das Amtshilfeersuchen Spaniens sowie sämtliche Kommunikation in diesem Zusammenhang») zu Recht nicht stattgegeben. Die Beschwerde ist damit in der Sache unbegründet und abzuweisen.

6.2 Die Beschwerdeführerin hat den Verfahrensantrag gestellt, die ESTV sei anzuweisen, bis zum Abschluss dieses Beschwerdeverfahrens im vorliegenden Amtshilfeverfahren keine Informationen an die AT zu übermitteln und keine Schlussverfügungen zu erlassen. Eventualiter sei die ESTV anzuweisen, bis zum Abschluss dieses Beschwerdeverfahrens keine Schlussverfügungen im vorliegenden Amtshilfeverfahren zu erlassen. Mit diesem Urteil werden diese noch nicht behandelten Verfahrensanträge der Beschwerdeführerin gegenstandslos (vgl. auch Urteil des BVGer A-4974/2016 vom 25. Oktober 2016 E. 4).

7.

7.1 Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten, die unter Berücksichtigung der Kosten für die Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 13. März 2017 auf Fr. 3'000.- festgesetzt werden, der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.- ist diesem Betrag anzurechnen. Der Restbetrag von Fr. 500.- ist innert dreissig Tagen nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zu bezahlen.

7.2 Eine Parteientschädigung an die unterliegende Beschwerdeführerin ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario; Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die mit der Beschwerde gestellten Verfahrensanträge werden als gegenstandslos geworden abgeschrieben.

2.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

3.
Die Verfahrenskosten in Höhe von Fr. 3'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 2'500.- wird diesem Betrag angerechnet. Den Restbetrag von Fr. 500.- hat die Beschwerdeführerin innert 30 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft dieses Urteils zu bezahlen. Die Zustellung des Einzahlungsscheins erfolgt mit separater Post.

4.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Gerichtsurkunde)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Daniel Riedo	Beat König

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. 84*a*, 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: