Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-4992/2016

Urteil vom 29. November 2016

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richterin Marie-Chantal May Canellas,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

A._____,
vertreten durch Kendris AG,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-ES).

Sachverhalt:

A.
Die spanische Steuerbehörde Agencia Tributaria (nachfolgend: AT) richtete mit Schreiben vom 30. September 2015 gestützt auf das Abkommen 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; DBA-ES) ein Ersuchen um Amtshilfe betreffend A._____ an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV). Darin beantragt sie die Übermittlung von Informationen betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2010 bis zum 31. Dezember 2013.

Zur Begründung erklärt die AT, im Rahmen einer Steuerprüfung habe man festgestellt, dass der in Spanien wohnhafte A._____ Gesellschafter bei der schweizerischen Gesellschaft B._____ SA sei. Diese Gesellschaft sei durch Umwandlung der B._____ Sàrl entstanden. Die AT führt weiter aus, dass A._____ weder in seinen Einkommenssteuererklärungen der Jahre 2010 bis 2013 noch in seinen Vermögenssteuererklärungen seine Beteiligung an der B._____ SA deklariert habe. Aufgrund seines Wohnsitzes in Spanien sei er aber nach dem spanischen Steuerrecht verpflichtet gewesen, nebst seinem weltweiten Einkommen in dieser Zeitspanne das Eigentum an Vermögenswerten oder den Besitz von Rechten, welche im Widerspruch zum deklarierten Einkommen oder Vermögen stehen, in der Einkommenssteuererklärung anzugeben. Die AT erklärt ferner, A._____ habe den spanischen Steuerbehörden trotz entsprechender Aufforderung keine Informationen oder Unterlagen zur erwähnten Umwandlung der B._____ Sàrl in eine Aktiengesellschaft und verwandte Transaktionen übermittelt.

Vor diesem Hintergrund benötigt die AT nach eigener Darstellung bestimmte, im Amtshilfegesuch detailliert bezeichnete Informationen über die B._____ SA, um zu verifizieren, dass Einkommen und Vermögen von A._____ bei den spanischen Steuerbehörden zu Unrecht nicht deklariert wurden (vgl. insbesondere den Passus «in order to verify the existence of undeclared income or assets» auf S. 3 des Amtshilfegesuches).

B.
Nach Durchführung des ordentlichen Verfahrens der Informationsbeschaffung und der Information der beschwerdeberechtigten Personen ordnete die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) mit Schlussverfügung vom

14. Juli 2016 die Übermittlung von bei der B._____ SA und der Steuerverwaltung des Kantons H._____ edierten Informationen an. Diese Schlussverfügung wurde der Rechtsvertreterin der betroffenen Person A._____ am 18. Juli 2016 zugestellt.

C.
A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) liess gegen die genannte Schlussverfügung der ESTV mit Eingabe vom 17. August 2016 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Er stellt folgendes Rechtsbegehren (Beschwerde, S. 2):

> «1) Die Schlussverfügung sei teilweise aufzuheben und es seien nur diejenigen Informationen an Spanien zu liefern, welchen vorliegend zugestimmt wird bzw. welche voraussichtlich erheblich sind:
>
> A) Informationen, welche versehentlich durch die ESTV unkenntlich gemacht wurden, jedoch erheblich sind, seien wieder sichtbar zu machen;
>
> B) Informationen, welche weder die betroffene Person noch den Informationsinhaber betreffen, sondern unbeteiligte Dritte, seien unkenntlich zu machen;
>
> C) Informationen, welche öffentlich zugänglich sind, seien nicht an Spanien zu übermitteln;
>
> D) Es seien nur Informationen zu übermitteln, welche voraussichtlich erheblich sind;
>
> E) Es seien nur Jahresrechnungen zu übermitteln, welche durch die Generalversammlung bzw. die Gesellschafterversammlung abgenommen werden, nicht jedoch Entwürfe davon;
>
> 2) Eventualiter: Die Schlussverfügung der ESTV sei aufzuheben, die Amtshilfe sei zu verweigern.»

In der Begründung des Rechtsmittels verlangt der Beschwerdeführer sodann, die angefochtene Schlussverfügung sei aufzuheben und die Sache sei «zwecks Nachbesserung» an die Vorinstanz zurückzuweisen (Beschwerde, S. 3). Der Beschwerdeführer fordert ferner eine Parteientschädigung.

D.
Die Vorinstanz beantragt mit Vernehmlassung vom 3. Oktober 2016 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde. Zudem erklärt sie namentlich,

sie werde bei der Informationsübermittlung an die AT auch Daten übermitteln, welche sie in einem der weiterzuleitenden Dokumente versehentlich geschwärzt habe (S. 7 der Vernehmlassung).

E.
Mit unaufgefordert eingereichtem Schreiben vom 10. Oktober 2016 macht der Beschwerdeführer geltend, der in der Vernehmlassung eingestandene Fehler bei der Schwärzung müsse zwingend zu einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz unter entsprechender Kostenfolge führen.

F.
Auf die (weiteren) Begründungen in den Eingaben der Verfahrensbeteiligten und die vorliegenden Unterlagen wird – sofern sie für den Entscheid relevant sind – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Auf das vorliegende Verfahren ist das Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG; SR 651.1) anwendbar. Allenfalls abweichende Bestimmungen des im hier zu beurteilenden Fall anwendbaren DBA-ES gehen dabei vor (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege (Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht ist für die Beurteilung der vorliegenden Beschwerde gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 14. Juli 2016 zuständig (vgl. Art. 31 VGG sowie Urteil des BVGer A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 1.2). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

Der Beschwerdeführer erfüllt als Verfügungsadressat die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 Abs. 1 VwVG). Die Beschwerde wurde zudem form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG). Auf das Rechtsmittel ist somit einzutreten.

1.3 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. zum Ganzen: ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 1146 ff.; PIERRE TSCHANNEN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23), und der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (Art. 62 Abs. 4 VwVG).

1.4 Grundsätzlich ist nur das Dispositiv einer Verfügung bindend. Zur Feststellung von dessen Tragweite können aber weitere Umstände wie namentlich die Begründung der Verfügung herangezogen werden (vgl. BGE 116 II 738 E. 2a, 115 II 187 E. 3b; Urteil des BGer 8C_821/2012 vom 3. Juli 2013 E. 3.2).

2.
Auf das vorliegende Verfahren kommt das DBA-ES in seiner seit dem 24. August 2013 in Kraft stehenden Fassung gemäss dem Protokoll vom 27. Juli 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Spanien zur Änderung des DBA-ES (AS 2013 2367; im Folgenden: Änderungsprotokoll 2011) zur Anwendung. Dies gilt auch für die Amtshilfeklausel des DBA-ES, Art. 25bis DBA-ES (Art. 9 Änderungsprotokoll 2011). Diese Amtshilfeklausel findet hinsichtlich der hier interessierenden, unter Art. 2 DBA-ES fallenden Einkommenssteuern (vgl. hinten E. 8) Anwendung auf Steuerjahre, welche am oder nach dem 1. Januar 2010 beginnen, oder auf Steuern, welche auf Beträgen geschuldet sind, die am oder nach dem 1. Januar 2010 gezahlt oder gutgeschrieben werden (Art. 13 Abs. 2 Ziff. iii Änderungsprotokoll 2011).

3.
Nach Art. 25bis Abs. 1 Satz 1 DBA-ES 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 über Steuern jeder Art und Bezeichnung, die für Rechnung der Vertragsstaaten, ihrer politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften erhoben werden, voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht». Der Informationsaustausch ist dabei nicht durch

Art. 1 DBA-ES (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 des Abkommens (sachlicher Geltungsbereich bzw. unter das Abkommen fallende Steuern) beschränkt (Art. 25bis Abs. 1 Satz 2 DBA-ES).

Art. 25bis Abs. 3 DBA-ES enthält bestimmte Beschränkungen der Pflicht zur Leistung von Amtshilfe. Der ersuchte Vertragsstaat ist gemäss dieser Vorschrift nicht verpflichtet, von den Gesetzen und der Verwaltungspraxis des einen oder anderen Vertragsstaates abzuweichen (Bst. a), Informationen zu erteilen, welche nach den Gesetzen oder im üblichen Verwaltungsverfahren eines der beiden Vertragsstaaten nicht beschafft werden können (Bst. b), oder Informationen zu übermitteln, «die ein Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnis oder ein Geschäftsverfahren preisgeben würden oder deren Erteilung dem Ordre public widerspräche» (Bst. c). Freilich statuiert die Art. 25bis Abs. 3 DBA-ES vorgehende Vorschrift von Art. 25bis Abs. 5 DBA-ES ihrerseits Einschränkungen der in ersterer Bestimmung vorgesehenen Beschränkungen der Amtshilfeverpflichtung.

4.

4.1 Der Verweis auf «voraussichtlich erhebliche» Informationen in Art. 25bis Abs. 1 Satz 1 DBA-ES bezweckt gemäss Ziff. IV Unterziff. 3 des Protokolls zum DBA-ES, «einen möglichst weit gehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, ohne den Vertragsstaaten zu erlauben, 'fishing expeditions' zu betreiben oder um Informationen zu ersuchen, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer bestimmten steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist».

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 BV) zwingend zu berücksichtigen ist (vgl. Urteile des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3, A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 2.2.1.2).

Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen muss sich bereits aus dem Amtshilfegesuch ergeben. Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Dem «voraussichtlich» kommt eine doppelte Bedeutung zu: Zum einen bezieht es sich darauf, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und diese dem Amtshilfegesuch zu entnehmen sein muss

(wobei im Einklang mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip vermutet wird, dass der ersuchende Staat nach Treu und Glauben handelt [zu diesem Vertrauensprinzip sogleich E. 4.3]). Zum andern sind nur solche Informationen zu übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind. Informationen, die voraussichtlich nicht erheblich sind, dürfen gemäss Art. 17 Abs. 2 StAhiG nicht übermittelt werden und sind von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen (vgl. zum Ganzen Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3).

Die voraussichtliche Erheblichkeit ist zu bejahen, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfegesuches bei vernünftiger Betrachtung die Möglichkeit besteht, dass die verlangten Informationen erheblich sein werden. Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Erhebung als nicht erheblich herausstellen (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.1).

4.2

4.2.1 Nach Art. 3 Bst. a StAhiG gilt als betroffene Person diejenige Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden. Die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht vom Ersuchen betroffen sind, ist gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG unzulässig.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass es in gewissen Konstellationen unumgänglich ist, Informationen auch über Personen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird. So hat das Bundesgericht den Begriff der betroffenen Person massgeblich davon abhängig gemacht, ob die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuernden Person voraussichtlich erheblich sein können (BGE 141 II 436 E. 4.5). Solche Informationen sind dem ersuchenden Staat zu übermitteln. Die so betroffenen Personen sind überdies umfassend auskunftspflichtig (Urteil des BVGer A-4044/2015 vom 16. Februar 2016 E. 2.7.2).

4.2.2 Das Bundesgericht erklärt in BGE 141 II 436 E. 4.6, dass die konkreten Verhältnisse einer Gesellschaft, an welcher ein Steuerpflichtiger wirtschaftlich berechtigt ist, für dessen Besteuerung relevant sein können. Deshalb seien Informationen betreffend eine Gesellschaft im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich für die Besteuerung eines daran wirtschaftlich berechtigten Steuerpflichtigen.

In einem noch neueren Urteil hält das Bundesgericht zu einer Konstellation, bei welcher die im ersuchenden Staat steuerpflichtige betroffene Person

Alleinaktionärin einer von ihr gegründeten Gesellschaft ist, fest, dass die mit dem Amtshilfegesuch verlangten Informationen über diese Gesellschaft für die Besteuerung dieser Person im ersuchenden Staat voraussichtlich erheblich sind. Zur Begründung führt das Bundesgericht aus, dass diese Informationen (insbesondere solche über die Gesellschaftsaktivitäten, die Zahl der Angestellten und die Räumlichkeiten der Gesellschaft) dazu geeignet seien, zu eruieren, ob die Gesellschaft über eine reelle Existenz verfüge oder nicht (BGE 142 II 69 E. 3.2).

4.3 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 (dazu E. 5.1) – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f., 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4; Urteil des BVGer A-6314/2015 vom 25. Februar 2016 E. 3.4). Dementsprechend hat sich die ESTV nicht darüber auszusprechen, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Die ESTV ist vielmehr an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (anstelle vieler: Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.4, mit Hinweisen).

5.

5.1 Auf ein Amtshilfegesuch wird gemäss Art. 7 StAhiG nicht eingetreten, wenn es zum Zweck der Beweisausforschung gestellt worden ist (Bst. a), Informationen verlangt werden, die von den Amtshilfebestimmungen des anwendbaren Abkommens nicht erfasst sind (Bst. b), oder das Ersuchen den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, z.B. weil es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind (Bst. c).

5.2 Gemäss Ziff. IV Unterziff. 1 des Protokolls zum DBA-ES (in der Fassung gemäss Art. 12 des Änderungsprotokolls 2011) stellt der ersuchende Staat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen, die nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbunden sind, ausgeschöpft hat. Diese Pflicht zum Ausschöpfen der üblichen innerstaatlichen Mittel dient (auch) der Verhinderung von «fishing expeditions» (vgl. zur [soweit hier interessierend]

vergleichbaren Bestimmung von Ziff. 6 Bst. a des Protokolls zum Abkommen vom 18. Juni 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Türkei zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen [DBA-TR; SR 0.672.976.31] Urteil des BVGer A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.3.1, auch zum Folgenden). Der ersuchende Staat muss deshalb gemäss Ziff. IV Unterziff. 1 des Protokolls zum DBA-ES in der erwähnten Fassung seine im innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen Mittel mindestens so weit ausüben, bis er das Ermittlungsobjekt genügend präzisiert hat. Ansonsten ist keine Amtshilfeleistung möglich.

5.3 Die inhaltlichen Anforderungen, denen ein Amtshilfegesuch zu genügen hat, richten sich nach Ziff. IV Unterziff. 2 des Protokolls zum DBA-ES (in der Fassung gemäss Art. 12 des Änderungsprotokolls 2011; vgl. Urteil des BVGer A-3782/2016 vom 22. September 2016 E. 5, mit Hinweis).

6.

Gemäss dem Prinzip der Spezialität darf der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden, für welche er sie verlangt hat und der ersuchte Staat sie gewährt hat (Urteil des BVGer A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 4.6). Im Bereich der Amtshilfe nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Spanien statuiert Art. 25bis Abs. 2 DBA-ES selbst, für wen und zu welchem Gebrauch die übermittelten Informationen ausschliesslich bestimmt sind: Sie dürfen

> «nur den Personen oder Behörden, einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden, zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Absatz 1 genannten Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie können die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden können und die zuständige Behörde des übermittelnden Staats dieser anderen Verwendung zustimmt.»

7.

7.1 Im vorliegenden Fall bemängelt der Beschwerdeführer vorab, dass ihm mit der angefochtenen Schlussverfügung die nach dem Willen der ESTV der AT zu übermittelnden Dokumente nicht zugestellt wurden. Zwar habe die Vorinstanz ihm vor Erlass der angefochtenen Verfügung mit Schreiben

vom 15. April 2016 32 Beilagen zugestellt und ihm mitgeteilt, dass sie die Weiterleitung der Beilagen 23-32 an die AT beabsichtige. Es sei für ihn aber nicht überprüfbar, ob es sich bei den letzteren Beilagen tatsächlich um die gemäss der angefochtenen Schlussverfügung der AT zuzustellenden Unterlagen handle. Deshalb müsse die Angelegenheit zwecks Nachbesserung an die Vorinstanz zurückgewiesen werden.

7.2 Es trifft zu, dass die angefochtene Schlussverfügung dem Beschwerdeführer ohne Beilage der darin als Annexe 1-10 bezeichneten, nach Ansicht der ESTV der AT zu übermittelnden Dokumente eröffnet wurde. Dennoch wurde der Beschwerdeführer entgegen seiner Auffassung rechtsgenügend darüber in Kenntnis gesetzt, welche Dokumente gemäss der angefochtenen Schlussverfügung an die AT weiterzuleiten sind:

Im erwähnten Schreiben an den Beschwerdeführer vom 15. April 2016 erklärte die ESTV, welche Angaben sie der ersuchenden Behörde zu übermitteln plane. Dabei führte die ESTV insbesondere aus, dass sie beabsichtige, der AT die Annexe 23-32 zu übermitteln. Dem Schreiben beigefügt waren Beilagen unter der Bezeichnung Annexe 1-32.

In der Begründung der Schlussverfügung wurde auf das genannte Schreiben Bezug genommen und erklärt, dass dem Beschwerdeführer damit Akteneinsicht gewährt worden sei. Zudem stimmt die Umschreibung der nach Ansicht der ESTV an die ersuchende Behörde zu übermittelnden Informationen im Dispositiv der angefochtenen Schlussverfügung im Wesentlichen mit derjenigen im Schreiben vom 15. April 2016 überein. Der Begründung der Schlussverfügung sind ferner keine Anhaltspunkte zu entnehmen, welche darauf schliessen lassen, dass die Vorinstanz nach dieser Verfügung andere Informationen an die AT weiterleiten will, als sie in ihrem Schreiben vom 15. April 2016 erwähnt hat.

Vor diesem Hintergrund kann das Dispositiv der angefochtenen Schlussverfügung unter Berücksichtigung ihrer Begründung (vgl. E. 1.4) nach Treu und Glauben nur so verstanden werden, dass danach der AT die im Schreiben der ESTV vom 15. April 2016 als Annexe 23-32 definierten Dokumente zu übermitteln sind. Nichts daran ändert der Umstand, dass die weiterzuleitenden Dokumente in dieser Schlussverfügung – nur neu nummeriert – statt als Annexe 23-32 als Annexe 1-10 bezeichnet sind.

Das erwähnte Vorbringen des Beschwerdeführers lässt nach dem Gesagten weder auf eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör

(vgl. Art. 29 Abs. 2 BV) noch auf eine andere Rechtsverletzung schliessen (vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-6648/2014 vom 17. März 2015 E. 4).

8.
Das vorliegende Amtshilfegesuch betrifft die spanischen Einkommenssteuern der Jahre 2010 bis 2013 (vgl. dazu Ziff. 3 des Gesuches, wo unter der Rubrik «Taxes and years under examination in Spain» von «Individual Income Tax for the years 2010, 2011, 2012 and 2013» die Rede ist). Hingegen verlangt die AT entgegen der Auffassung der Verfahrensbeteiligten keine Informationen zur korrekten Erhebung von Vermögenssteuern. Letzteres gilt ungeachtet des Umstandes, dass im Amtshilfegesuch darauf hingewiesen wird, dass der Beschwerdeführer zur Deklaration von bestimmten Vermögenswerten verpflichtet gewesen sei.

Bei dieser Sachlage zielen die Vorbringen des Beschwerdeführers, welche sich auf eine angeblich fehlende Zuständigkeit der AT in Bezug auf die Vermögenssteuern beziehen, von vornherein ins Leere.

9.
Der Beschwerdeführer macht eine unzulässige Beweisausforschung geltend. Inwiefern eine solche vorliegen soll, ist aber nicht ersichtlich. Das Ersuchen ist nämlich sehr detailliert. Es betrifft konkret bezeichnete Personen, insbesondere die Umwandlung einer bestimmten Gesellschaft, und genau umschriebene, in diesem Zusammenhang stehende Informationen. Ferner enthält das Gesuch eine Begründung, weshalb die AT den Verdacht hegt, es könnte Spanien Steuersubstrat entzogen worden sein. Es bestehen im Übrigen keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass das Gesuch trotz des Umstandes, dass es für sich betrachtet hinreichend detailliert sowie genau ist, mit Blick auf die von Spanien gegenüber der Schweiz als ersuchtem Staat verfolgte Ermittlungsstrategie insgesamt betrachtet auf einen Versuch der unbestimmten Beweisausforschung hinausliefe (vgl. zu entsprechenden Fällen GIOVANNI MOLO, Die neue Trennungslinie bei der Amtshilfe in Steuersachen. Das Verbot der fishing expeditions und die formellen Anforderungen an das Gesuch, in: ASA 80, S. 143 ff., S. 170).

Der AT kann unter diesen Umständen nicht vorgeworfen werden, sie habe eine Anfrage «ins Blaue» gestellt. Eine Beweisausforschung («fishing expedition»), die ein Nichteintreten auf das Ersuchen der AT geboten hätte (vgl. E. 5.1), liegt demnach nicht vor.

10.
Der Beschwerdeführer bringt sodann sinngemäss vor, dass die ESTV nicht auf das Ersuchen der AT hätte eintreten dürfen, weil es den Grundsatz von Treu und Glauben verletze. Die AT beabsichtige nämlich, die Informationen, die sie mit ihrem Amtshilfegesuch zu erlangen suche, in rechtsmissbräuchlicher Weise für ein gegen die spanische C._____ S.L.U. eröffnetes Strafverfahren zu verwenden. Es gehe – so der Beschwerdeführer – nicht an, dass ein Amtshilfeverfahren zur Beschaffung von Informationen für ein Strafverfahren genutzt werde oder mittels Amtshilfe erhaltene Informationen in einem Strafverfahren verwendet würden.

10.1 Selbst wenn aufgrund der Beschwerdebeilagen davon ausgegangen werden könnte, dass in Spanien ein Strafverfahren gegen die C._____ S.L.U. geführt wird, ist nicht hinreichend substantiiert dargetan oder aus den Akten ersichtlich, dass die AT das streitige Amtshilfegesuch zwecks Erlangung von Informationen für dieses Strafverfahren gestellt hat. Deshalb ist entsprechend dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip, wonach bei Fehlen von offensichtlichen Fehlern, Lücken oder Widersprüchen kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen des ersuchenden Staates zu zweifeln (vgl. E. 4.3), und den Ausführungen im Amtshilfegesuch als erstellt zu betrachten, dass die AT die verlangten Informationen vorliegend einzig im Verfahren gegen den Beschwerdeführer und nicht in einem Strafverfahren gegen die C._____ S.L.U. zu verwenden beabsichtigt.

10.2 Es ist in diesem Kontext im Übrigen daran zu erinnern, dass abkommensrechtlich und damit in für Spanien bindender Weise im Sinne des Prinzips der Spezialität festgelegt ist, für welche Zwecke die übermittelten Informationen verwendet werden dürfen (vgl. E. 6). Diesbezüglich hält Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Schlussverfügung fest, dass die ESTV die AT darauf hinweisen werde, dass

> «a. die […] Informationen im ersuchenden Staat nur im Verfahren gegen A._____ […] für den im Ersuchen vom 30. September 2015 genannten Sachverhalt verwertet werden dürfen;
>
> b. die erhaltenen Informationen […] nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Artikel 25bis des schweizerisch-spanischen Doppelbesteuerungsabkommens vom 26. April

> 1966 genannten Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden.»

Es lässt sich darauf vertrauen, dass die spanischen Behörden die streitbetroffenen Informationen nur für die in diesem Teil des Verfügungsdispositivs in Einklang mit dem DBA-ES genannten Zwecke verwenden und sie nur den erwähnten Personen sowie Behörden zugänglich machen werden. Denn aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips kann als selbstverständlich angenommen werden, dass sich ein mit einem Amtshilfevertrag mit der Schweiz verbundener ersuchender Staat an das Prinzip der Spezialität hält (vgl. Urteil des BVGer A-6473/2012 vom 29. März 2013 E. 8.3).

Zwar dürfen im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens (allenfalls) der AT zu übermittelnde Informationen gemäss dem abkommensrechtlichen Spezialitätsprinzip nicht in einem Strafverfahren gegen die C._____ S.L.U. verwendet werden (vgl. E. 6). Soweit ein entsprechendes Strafverfahren infolge transparenter Besteuerung dieser Gesellschaft die spanischen Einkommenssteuern 2010 bis 2013 des an der C._____ S.L.U. unbestrittenermassen beteiligten Beschwerdeführers betrifft und damit letztlich ein gegen diesen geführtes Strafverfahren in Frage steht, ist es den spanischen Behörden aber unbenommen, solche Informationen zu verwenden. Denn entgegen der in der Beschwerde sinngemäss geäusserten Ansicht können die spanischen Behörden im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens (allenfalls) zu übermittelnde Informationen in einem die Einkommenssteuern der Jahre 2010 bis 2013 betreffenden Strafverfahren gegen den Beschwerdeführer nutzen.

10.3 Nach dem Gesagten verstösst das vorliegende Amtshilfegesuch entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben.

11.

Der Beschwerdeführer macht sodann geltend, das Amtshilfegesuch sei unzulässig, weil die AT nicht alles unternommen habe, um die angefragten Informationen selbst zu beschaffen. Die AT habe nämlich mit dem Amtshilfegesuch diverse Handelsregisterauszüge, Auszüge aus dem Schweizerischen Handelsamtsblatt und Statuten betreffend die ehemalige B._____ Sàrl und die B._____ SA verlangt, obschon ausländische Behörden die entsprechenden öffentlich verfügbaren oder öffentlich publizierten Informationen bei den Handelsregisterämtern einfordern könnten.

Dieses Vorbringen verfängt nicht. Zu berücksichtigen ist, dass der ersuchende Staat vor der Stellung eines Amtshilfegesuches nicht alle Auskunftsmittel ausschöpfen muss. Vielmehr genügt es, wenn der ersuchende Staat die nach seinem Recht für innerstaatliche Steuerverfahren vorgesehenen Mittel soweit eingesetzt hat, bis er das Ermittlungsobjekt hinreichend präzisiert hat (vgl. E. 5.2). Letzteres hat Spanien vorliegend getan: Zum einen ist den Beilagen des Amtshilfegesuches zu entnehmen, dass die AT vor der Gesuchseinreichung im Rahmen einer Internetrecherche auf der Homepage des Handelsregisteramtes des Kantons H._____ mehrere Handelsregisterauszüge beschafft hat. Zum anderen haben die spanischen Steuerbehörden nach der Darstellung der AT, welcher aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips grundsätzlich zu folgen ist (vgl. E. 4.3), den Beschwerdeführer erfolglos dazu aufgefordert, die gewünschten Informationen zu übermitteln. Es kommt hinzu, dass der dem Amtshilfegesuch zugrunde liegende Sachverhalt von der AT ausführlich dargelegt wurde und – wie gesehen (E. 9) – keine unzulässige Beweisausforschung vorliegt.

Entsprechend dem Gesagten kann auch die Erklärung der AT im Amtshilfegesuch, dass alle nach dem spanischen Recht vorgesehenen, nicht mit einem unverhältnismässigen Aufwand verbundenen Mittel zur Beschaffung der verlangten Informationen ausgeschöpft worden seien, nicht als falsch bezeichnet werden (anders jedoch Beschwerde, S. 8).

Im Übrigen beruft sich der Beschwerdeführer zwar im Zusammenhang mit der Frage nach der hinreichenden Ausschöpfung der im spanischen innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen Auskunftsmittel auch auf Art. 6 Abs. 2 StAhiG. In diesem Punkt ist ihm aber entgegenzuhalten, dass diese Vorschrift den erforderlichen Inhalt eines Amtshilfegesuches regelt und nur greift, wenn das anwendbare Abkommen keine entsprechende Ordnung enthält. Letzteres ist vorliegend nicht der Fall (vgl. E. 5.3).

12.

Das vorliegende Ersuchen der AT vom 30. September 2015 wird den inhaltlichen Anforderungen, welchen ein Amtshilfegesuch zu genügen hat, gerecht (vgl. zu diesen Anforderungen vorn E. 5.3). Entsprechend dem Gesagten sind keine Gründe ersichtlich, weshalb nicht auf dieses Ersuchen hätte eingetreten werden dürfen.

Es bleibt somit zu klären, ob die ESTV zu Recht zum Schluss gelangt ist, dass dem Gesuch in materieller Hinsicht Folge zu leisten ist.

Vorab fragt sich, ob die nach der angefochtenen Schlussverfügung der AT zu übermittelnden Informationen im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich sind.

12.1 Aus dem Amtshilfegesuch der AT geht hervor, dass der Beschwerdeführer in Spanien in den Jahren 2010 bis 2013 einkommenssteuerpflichtig und in dieser Zeitspanne an der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA beteiligt war, ohne diese Beteiligung oder damit zusammenhängende Einkünfte zu deklarieren. Die verlangten sowie gemäss der angefochtenen Schlussverfügung zu übermittelnden Angaben und Unterlagen über die B._____ Sàrl bzw. die B._____ SA (namentlich die von der AT eingeforderte Liste der Gesellschafter, die Jahresrechnungen 2010 bis 2013 der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA, die nach der Schlussverfügung weiterzuleitenden Handelsregisterauszüge und Auszüge aus dem SHAB betreffend diese Gesellschaft, die nach Auffassung der ESTV zu übermittelnden Angaben zum Gesellschaftszweck, die Statuten der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA und die Protokolle der Gesellschafterversammlungen vom 15. Dezember 2009 sowie 30. Dezember 2010) erscheinen bei dieser Sachlage als im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich. Diese Informationen betreffend die Verhältnisse bei der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA erscheinen nämlich als geeignet für Rückschlüsse der spanischen Steuerbehörden zur Frage, ob der Beschwerdeführer in der massgebenden Zeitspanne im Zusammenhang mit seiner Beteiligung an dieser Gesellschaft in Spanien undeklariert und deshalb unversteuert gebliebenes Einkommen erzielte. Letzteres gilt auch unter Berücksichtigung des Umstandes, dass die Informationen teilweise nur indirekt mit einer allfälligen Einkommenserzielung des Beschwerdeführers zusammenhängen. Der Beschwerdeführer stösst daher ins Leere, soweit er geltend macht, die Informationen würden «keinerlei Angaben zu einer allfälligen Einkommenserzielung» umfassen (vgl. insbesondere Beschwerde, S. 5).

Die voraussichtliche Erheblichkeit der vorliegend in Frage stehenden Informationen ist aufgrund der Beteiligung des Beschwerdeführers an der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA ohne Rücksicht auf den Umstand zu bejahen, dass es sich um Informationen über eine in Spanien soweit ersichtlich nicht steuerpflichtige Gesellschaft handelt (vgl. E. 4.2.2). Es genügt, dass die Informationen im aufgezeigten Sinne für die Untersuchung der ersuchenden Behörde betreffend den Beschwerdeführer voraussichtlich erheblich sind.

12.2 Die weiteren Vorbringen des Beschwerdeführers vermögen den Schluss, dass die gemäss der angefochtenen Schlussverfügung zu übermittelnden Informationen voraussichtlich erheblich sind, nicht umzustossen:

12.2.1 Der Beschwerdeführer behauptet, die Jahresrechnungen der B._____ SA seien ungeeignet, Aufschluss über seine Einkommensverhältnisse zu geben. Namentlich könnten diese Dokumente keine Informationen über Einkünfte aus Darlehen an die Gesellschaft vermitteln, da es sich bei der B._____ SA um eine Aktiengesellschaft mit Inhaberaktien handle, die mangels Kenntnis der Aktionäre gar keine Aktionärsdarlehen einbuchen könne. Der B._____ SA seien jedenfalls ihre Aktionäre nicht bekannt gewesen, weil in der massgebenden Zeitspanne keine Dividendenausschüttung vorgenommen worden sei. Deshalb seien die streitbetroffenen Jahresrechnungen von vornherein nicht relevant für die Beurteilung von Ausschüttungen, Zinszahlungen oder ähnlichen Leistungen an den Beschwerdeführer.

Jahresrechnungen einer Aktiengesellschaft können insbesondere Aufschluss über die Existenz oder Nichtexistenz und gegebenenfalls den Umfang von Darlehen geben. Schon deshalb kann der Auffassung des Beschwerdeführers, wonach die streitbetroffenen Jahresrechnungen der B._____ SA nicht geeignet sind, Hinweise zur Frage des Vorliegens von Darlehen und allfälligen damit verbundenen Einkünften des Beschwerdeführers zu geben, nicht gefolgt werden. Keine Rolle spielt dabei, ob die Gesellschaft Darlehen ihrer Aktionäre ausdrücklich als «Aktionärsdarlehen» verbuchen konnte (und musste). Ebenso wenig ist massgebend, ob der B._____ SA ihre Aktionäre mangels Dividendenausschüttungen unbekannt waren. Es genügt für die voraussichtliche Erheblichkeit der streitbetroffenen Jahresrechnungen, dass Dokumenten dieser Art regelmässig Gewinnverwendungen und von der Gesellschaft getätigte Zahlungen zu entnehmen sind.

12.2.2 Sodann sucht der Beschwerdeführer die voraussichtliche Erheblichkeit der in Frage stehenden Jahresrechnungen mit dem Hinweis zu bestreiten, dass die B._____ SA im Rahmen des Amtshilfeverfahrens in Übereinstimmung mit den Angaben in den edierten Jahresrechnungen erklärt habe, weder Dividenden noch andere Gelder an den Beschwerdeführer bezahlt zu haben. Zudem behauptet er, die nach Ansicht der ESTV der AT zu übermittelnden Detailkontenauszüge seien nicht voraussichtlich erheb-

lich, weil ihnen keine Informationen über Zahlungsflüsse an den Beschwerdeführer zu entnehmen seien. Damit stösst der Beschwerdeführer aber ins Leere. Die voraussichtliche Erheblichkeit beurteilt sich nämlich rechtsprechungsgemäss nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfegesuches. Deshalb ist es nicht von Belang, wenn sich eine verlangte Information im Nachhinein als nicht erheblich herausstellt (vgl. E. 4.1).

12.2.3 Der Beschwerdeführer erklärt ferner, die gemäss der Schlussverfügung zu übermittelnden Jahresrechnungen seien (namentlich in Bezug auf die Bilanzsummen und teilweise sogar hinsichtlich der Rechnungsperioden) widersprüchlich und ausschliesslich oder weitgehend seitens der Gesellschaftsorgane nicht abgenommene Entwürfe. Die ESTV habe es zu Unrecht unterlassen, diese Unterlagen zu prüfen und genehmigte Jahresrechnungen von der B._____ SA einzufordern. Daher seien die gemäss der angefochtenen Schlussverfügungen zu übermittelnden Jahresrechnungen mangels voraussichtlicher Erheblichkeit nicht an die AT herauszugeben.

Die streitbetroffenen Jahresrechnungen sollen gemäss der angefochtenen Schlussverfügung jeweils mit der Angabe, ob sie von der B._____ SA oder von der Steuerverwaltung des Kantons H._____ ediert wurden, an die AT weitergeleitet werden. Da die ESTV diese Jahresrechnungen bei dieser Gesellschaft und der erwähnten kantonalen Steuerverwaltung mittels der Aufforderung, die Jahresrechnungen 2010 bis 2013 der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA einzureichen, beschaffte, kann davon ausgegangen werden, dass diese Jahresrechnungen geeignet sind, über die für die AT relevanten Verhältnisse Aufschluss zu geben. Dementsprechend sind diese Jahresrechnungen in der vorliegenden Form als voraussichtlich erheblich zu qualifizieren. Zu klären, ob es aufgrund von Widersprüchen zwischen den verschiedenen Jahresrechnungen und/oder mangels Genehmigung der Jahresrechnungen durch die Gesellschaftsorgane nicht angeht, für die Besteuerung des Beschwerdeführers in Spanien auf diese Dokumente abzustellen, ist nicht Sache des ersuchten Staates. Stattdessen ist dies (allenfalls) von den spanischen Steuerbehörden zu beurteilen (vgl. E. 4.1). Der Vorinstanz kann deshalb nicht mit Recht vorgeworfen werden, eine nähere Prüfung der edierten Jahresrechnungen unterlassen zu haben.

12.2.4 Nach Auffassung des Beschwerdeführers ist entgegen der Schlussverfügung die Information nicht der AT zu übermitteln, dass die B._____ SA gemäss den Angaben der Steuerverwaltung des Kantons H._____

eine Tochtergesellschaft einer spanischen Gesellschaft namens «C._____» ist. Zur Begründung macht der Beschwerdeführer insbesondere geltend, beim Namen «C._____» handle es sich um eine unbeteiligte Drittpartei.

Wie ausgeführt, sind die seitens der AT geforderten Angaben über die Verhältnisse bei der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA im massgebenden Zeitraum für die Besteuerung des Beschwerdeführers in Spanien im abkommensrechtlichen Sinne voraussichtlich erheblich. Zu den als voraussichtlich erheblich zu qualifizierenden Verhältnissen bei dieser Gesellschaft zählt auch ihr Gesellschafterkreis in den Jahren 2010 bis 2013. Die von der Steuerverwaltung des Kantons H._____ genannte Stellung der B._____ SA als Tochtergesellschaft der «C._____» fällt, weil sie Aufschluss über die Eigenschaft der «C._____» als Gesellschafterin der B._____ SA gibt, unter die Informationen, welche infolge voraussichtlicher Erheblichkeit bei Erfüllung der weiteren Amtshilfevoraussetzungen der AT zu übermitteln sind (da der Kreis der Gesellschafter voraussichtlich erheblich ist, sind – anders als dies in der Beschwerde vertreten wird – auch die weiteren Namen von Gesellschaftern der B._____ Sàrl bzw. B._____ SA, die in den gemäss der Schlussverfügung weiterzuleitenden Protokollen und Handelsregisterauszügen enthalten sind, bei Erfüllung der übrigen Amtshilfevoraussetzungen an die AT weiterzuleiten).

Zwar macht der Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang auch geltend, der Name «C._____» sei mangels Nennung der Gesellschaftsform zu unspezifisch und die Informationsquelle des Kantons H._____ sei unbekannt. Es ist damit aber weder hinreichend substantiiert noch aktenkundig, dass die fragliche Information der Steuerverwaltung des Kantons H._____ unrichtig ist. Ohnehin gilt es im vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht abschliessend zu beurteilen, welcher Beweiswert dieser Information – namentlich mit Blick auf die Quelle (nach Angaben der Steuerverwaltung des Kantons H._____ das bei ihr befindliche Dossier betreffend die B._____ SA) – tatsächlich zukommt.

12.2.5 Der Beschwerdeführer hält sodann dafür, dass die Namen F._____, G._____ Inc. und E._____, die in den nach Meinung der ESTV zu übermittelnden Dokumenten enthalten sind, solche von unbeteiligten Dritten seien und mangels voraussichtlicher Erheblichkeit abgedeckt werden müssten. Zudem rügt der Beschwerdeführer, dass die Schwärzun-

gen von Informationen in den zu übermittelnden Unterlagen sehr uneinheitlich vorgenommen worden seien, so insbesondere in Bezug auf den Namen D._____.

D._____ und die erwähnten Gesellschaften können nicht als Personen betrachtet werden, deren Namen bloss «zufällig» in den edierten Unterlagen figurieren. Es handelt sich vielmehr um Namen von Personen, deren Identität ein wesentliches Element zur Überprüfung der Beteiligungsverhältnisse an der B._____ SA und der mit dieser Gesellschaft verbundenen Geldflüsse – namentlich allfälliger Geldflüsse an den Beschwerdeführer – bildet. Das ergibt sich daraus, dass es sich bei D._____ unbestrittenermassen um einen ehemaligen Geschäftsführer der B._____ SA handelt, dass gemäss den edierten Unterlagen bei der B._____ SA für den Erwerb der F._____ Aktionärsdarlehen verbucht wurden, dass die G._____ Inc. der B._____ SA ein in den Büchern der letzteren Gesellschaft verzeichnetes Aktionärsdarlehen gewährte und dass auf ein Konto der Bank E._____ nach den edierten Dokumenten der Betrag einer im Amtshilfegesuch erwähnten Kapitalerhöhung der B._____ SA überwiesen wurde.

Mit Blick auf das Gesagte sind die Namen D._____, F._____, G._____ Inc. und E._____ im abkommensrechtlichen Sinne als voraussichtlich erheblich zu qualifizieren. D._____ und diese drei Gesellschaften sind mit anderen Worten keine vom Amtshilfegesuch nicht betroffene Personen (vgl. E. 4.2.1). Die Vorinstanz hat diese Namen deshalb in den gemäss der Schlussverfügung der AT zu übermittelnden Unterlagen zu Recht nicht geschwärzt.

Es ist sodann nicht erkennbar, dass die Vorinstanz hinsichtlich des Namens D._____ in uneinheitlicher Weise Schwärzungen vorgenommen hat. Die Vorinstanz hat nach Angaben in ihrer Vernehmlassung in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen Unterschriften geschwärzt, welche sie nicht bestimmten Personen zuordnen konnte. Dieses Vorgehen ist nicht zu beanstanden, auch wenn damit unter anderem auch Unterschriften von D._____ abgedeckt worden seien könnten.

Die Schwärzungen in den gemäss der angefochtenen Schlussverfügung weiterzuleitenden Dokumenten sind – abgesehen von einem Punkt, auf welchen zurückzukommen sein wird (vgl. hinten E. 14) – weder uneinheitlich noch aus anderen Gründen zu beanstanden. Auch besteht nach dem

Dargelegten entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers (vgl. Beschwerde, S. 10) kein Anlass, die aktenkundige Bestätigung der Bank E._____ über den Eingang des erwähnten Kapitalerhöhungsbetrages aus den zu übermittelnden Unterlagen auszusondern.

13.
Es ist weder erkennbar noch wird geltend gemacht, dass eine dem spanischen Recht entsprechende Besteuerung, wie sie die AT mit ihrem Amtshilfegesuch anstrebt, dem DBA-ES widerspricht (vgl. zu dieser Voraussetzung der Amtshilfeleistung den hiervor [E. 3] zitierten letzten Passus von Art. 25bis Abs. 1 Satz 1 DBA-ES).

Weitere Gründe, welche der Amtshilfe in Bezug auf die streitbetroffenen Informationen prinzipiell entgegenstehen würden, werden vorliegend zu Recht nicht vorgebracht. Insbesondere stellt sich der Beschwerdeführer richtigerweise nicht auf den Standpunkt, dass diese Informationen nach dem schweizerischen Recht nicht hätten beschafft werden können und deshalb nach Art. 25bis Abs. 3 Bst. a und/oder b DBA-ES nicht zu übermitteln sind (vgl. zur umfassenden Auskunftspflicht der B._____ SA vorn E. 4.2.1; zur Auskunftspflicht der Steuerverwaltung des Kantons H._____ vgl. Art. 11 Abs. 1 StAhiG).

14.
Die Voraussetzungen für die Leistung der in der angefochtenen Schlussverfügung vorgesehenen Amtshilfe sind gemäss dem Ausgeführten grundsätzlich erfüllt. Einzig in einem Punkt bedarf es einer Anpassung des in dieser Schlussverfügung vorgesehenen Umfanges der Amtshilfe:

In der als Annex 5 der AT zu übermittelnden Beilage 27 zum Schreiben der ESTV vom 15. April 2016 an den Beschwerdeführer wurden gemäss den übereinstimmenden Angaben der Verfahrensbeteiligten irrtümlicherweise die Daten der Unterzeichnung von Jahresrechnungen abgedeckt bzw. geschwärzt. Unkenntlich gemacht wurden auf diese Weise das Datum der Unterzeichnung der Jahresrechnung 2010 und das Datum der Unterzeichnung der Jahresrechnung 2011. Diese Daten sind aber für die Klärung allfälliger Widersprüche zwischen den vorliegenden Jahresrechnungen im ersuchenden Staat von Relevanz und damit voraussichtlich erheblich im abkommensrechtlichen Sinne. Dementsprechend ist der genannte Annex 5 (Beilage 27 zum Schreiben der ESTV vom 15. April 2016) ohne diese versehentlich vorgenommenen Schwärzungen zu übermitteln. Der (Eventual-)Antrag des Beschwerdeführers, irrtümlicherweise unkenntlich

gemachte Informationen in den weiterzuleitenden Unterlagen seien wieder sichtbar zu machen, ist in diesem Sinne gutzuheissen.

15.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen. Der gemäss Dispositiv-Ziff. 2 der angefochtenen Schlussverfügung der AT auszuhändigende Annex 5 ist dieser Behörde mitsamt den Daten der Unterzeichnung der Jahresrechnungen 2010 und 2011 der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA zu übermitteln. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

16.
16.1 Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Der Beschwerdeführer erscheint vorliegend als überwiegend unterliegend und nur in einem kleinen Umfang als obsiegend, nämlich in Bezug auf die von der Vorinstanz zu Unrecht vorgenommene Schwärzung der Daten der Unterzeichnung der bei der Steuerverwaltung des Kantons H._____ edierten Jahresrechnungen 2010 und 2011 der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA. Deshalb rechtfertigt es sich, die auf insgesamt Fr. 4'000.- festzusetzenden Kosten des Verfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE; SR 173.320.2]) dem überwiegend unterliegenden Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 3'500.- aufzuerlegen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'000.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 500.- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

16.2 Dem teilweise obsiegenden Beschwerdeführer ist für die erwachsenen notwendigen und verhältnismässig hohen Kosten seiner Vertretung eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 2 VGKE). Der Beschwerdeführer hat keine Kostennote eingereicht. Unter Berücksichtigung der gesamten Umstände erscheint eine reduzierte Parteientschädigung von praxisgemäss Fr. 750.- als angemessen. In diesem Betrag ist die Mehrwertsteuer nicht enthalten, weil aufgrund des ausländischen Wohnsitzes des Beschwerdeführers in Bezug auf

die Leistung seiner Vertreterin von einem (steuerbefreiten) Dienstleistungsexport auszugehen ist (vgl. Art. 8 Abs. 1 sowie Art. 18 Abs. 1 des Mehrwertsteuergesetzes vom 12. Juni 2009 [MWSTG; SR 641.20]; Urteil des BVGer A-1531/2015 vom 26. Juni 2015 E. 4.2).

Der Vorinstanz ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG und Art. 7 Abs. 1 VGKE sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der gemäss Dispositiv-Ziff. 2 der angefochtenen Schlussverfügung der AT zuzustellende Annex 5 ist dieser Behörde mitsamt den Daten der Unterzeichnung der Jahresrechnungen 2010 und 2011 der B._____ Sàrl bzw. der B._____ SA zu übermitteln. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 4'000.- festgesetzt und dem Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 3'500.- auferlegt. Letzterer Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'000.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 500.- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von insgesamt Fr. 750.- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde; Beilage: Rückerstattungsformular);
– 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 Ange-

legenheiten 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: