Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6290/2017

Urteil vom 12. Oktober 2018

Besetzung

Richterin Marianne Ryter (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

A._____,
vertreten durch
Dr. Silvia Zimmermann, Rechtsanwältin,
und Jonas Sigrist, Rechtsanwalt,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-ES).

Sachverhalt:

A.
Die spanische Steuerbehörde Agencia Tributaria (nachfolgend: AT) richtete mit Schreiben vom 13. Februar 2017 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._____ (nachfolgend: betroffene Person) an die ESTV. Darin beantragt sie die Übermittlung von Informationen betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis zum 31. Dezember 2013.

Zur Begründung erklärt die AT, die Steuerverwaltung der (Region) habe bezüglich der betroffenen Person eine Steuerprüfung durchgeführt. Die betroffene Person habe für den erfragten Zeitraum keine Einkommenssteuererklärung eingereicht. Bei der betroffenen Person handle es sich um einen spanischen Staatsbürger, der viele bewegliche und unbewegliche Vermögenswerte in Spanien habe. Diese Vermögenswerte würden über zwei Holdinggesellschaften gehalten, wobei eine dieser Holdinggesellschaften die B._____ SL sei, die wiederum von der portugiesischen C._____ LDA gehalten werde. Die B._____ SL sei ihrerseits 100% Inhaberin der spanischen Gesellschaft D._____ SLU, welche Inhaberin diverser Vermögenswerte (u.a. ein Wohnobjekt) sei, die von der betroffenen Person genutzt würden. Überdies sei die B._____ SL selbst Inhaberin von Fahrzeugen, die von der betroffenen Person gebraucht würden. Die betroffene Person habe dem spanischen Finanzamt mitgeteilt, sie sei in (Name des Staates) steuerpflichtig, habe aber keine diesbezüglichen Beweise vorgebracht, weshalb die spanischen Steuerprüfer davon ausgehen würden, die betroffene Person sei in Spanien betreffend ihres weltweiten Einkommens steuerpflichtig.

Nach Darstellung der AT hat die B._____ SL in den Jahren 2012 und 2013 Gelder auf das Konto (IBAN Nr.) bei der schweizerischen Bank E._____ SA überwiesen bzw. vom genannten Konto Gelder bezogen. Das streitbetroffene Amtshilfegesuch bezwecke weitere Informationen betreffend das eben genannte Bankkonto zu erhalten und zu erfahren, ob die betroffene Person bei derselben Bank über weitere Bankkonten verfüge.

Konkret ersuchte die AT die ESTV für den Zeitraum vom 1. Januar 2012 bis 31. Dezember 2013 darum, (1) ihr betreffend das Konto (IBAN Nr.) mitzuteilen, wer dessen Inhaber bzw. wirtschaftlicher Berechtigter ist und wer auf andere Weise Bezug zum genannten Konto hat. Sollte die betroffene

Person am genannten Konto wirtschaftlich berechtigt sein, bat die AT zudem um Kontoauszüge sowie die Angabe von kontobezogenen Kredit- und Debitkarten bzw. die Herausgabe entsprechender Auszüge. Weiter ersuchte die AT die ESTV um Mitteilung, (2) ob die betroffene Person bei der Bank E._____ SA über weitere Konten verfügt, sei dies als Inhaber, Bevollmächtigter oder wirtschaftlich Berechtigter, und bat die ESTV, ihr bejahendenfalls Kontoauszüge sowie Angaben zu kontobezogenen Kredit- und Debitkarten und entsprechende Auszüge zu übermitteln. Schliesslich ersuchte die AT die ESTV noch darum, (3) ihr, wo dies angemessen erscheine, Details zum „investment portfolio“ der betroffenen Person bei der Bank E._____ SA (fortan auch: Informationsinhaberin) zu übermitteln.

B.
B.a Nach Durchführung des ordentlichen Verfahrens der Informationsbeschaffung und der Information der beschwerdeberechtigten Personen kam die ESTV im Rahmen der Schlussverfügung vom 4. Oktober 2017 zum Schluss, dass die formellen und materiellen Voraussetzungen zur Leistung von Amtshilfe im vorliegenden Falle erfüllt sind und dem Amtshilfeersuchen der AT vom 13. Februar 2017 zu entsprechen, mithin die ersuchte Amtshilfe vollumfänglich zu gewähren ist.

Die Schlussverfügung wurde der betroffenen Person bzw. deren Rechtsvertretung am 5. Oktober 2017 zugestellt.

B.b Die ESTV erliess am 3. Oktober 2017 auch gegenüber den Gesellschaften B._____ SL und C._____ LDA je eine Schlussverfügung. Damit ordnete sie – jeweils beschränkt auf die Bankbeziehung(en) der jeweiligen Gesellschaft – (ebenfalls) die amtshilfeweise Übermittlung der hiervor genannten Angaben und Unterlagen an.

Diese Schlussverfügungen erwuchsen unangefochten in Rechtskraft.

C.
Die betroffene Person (nachfolgend: Beschwerdeführer) liess gegen die an sie gerichtete Schlussverfügung der ESTV vom 4. Oktober 2017 mit Eingabe vom 6. November 2017 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben und folgendes Rechtsbegehren stellen:

1. Es sei die Schlussverfügung der ESTV vom 4. Oktober 2017 aufzuheben und auf das Amtshilfeersuchen der AT vom 13. Februar 2017 nicht einzutreten.

2. Eventualiter sei die Schlussverfügung der ESTV vom 4. Oktober 2017 aufzuheben und das Amtshilfeersuchen der AT vom 13. Februar 2017 abzuweisen.

3. Subeventualiter sei die Schlussverfügung der ESTV vom 4. Oktober 2017 aufzuheben und die Sache zur Ergänzung des Sachverhalts und zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.

4. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Vorinstanz.

Darüber hinaus liess der Beschwerdeführer folgenden prozessualen Antrag stellen:

1. Es sei die Vorinstanz zu verpflichten, dem Beschwerdeführer vollständige Akteneinsicht in das spanische Amtshilfeersuchen vom 13. Februar 2017 und in die in diesem Zusammenhang zwischen der Vorinstanz und den spanischen Steuerbehörden erfolgte Korrespondenz zu gewähren.

2. Eventualiter sei die Vorinstanz zu verpflichten, die durch die spanischen Steuerbehörden geltend gemachten Geheimhaltungsgründe offenzulegen und zu begründen, weshalb sie diese Geheimhaltungsgründe als glaubhaft erachtete und dem Beschwerdeführer anschliessend Gelegenheit zu geben, dazu Stellung zu nehmen.

D.
Die Vorinstanz beantragt mit Vernehmlassung vom 29. Dezember 2017, der prozessuale Antrag des Beschwerdeführers sei gutzuheissen, im Übrigen sei die Beschwerde vom 6. November 2017 jedoch kostenpflichtig abzuweisen.

E.
Mit Zwischenverfügung vom 10. Januar 2018 hiess das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch des Beschwerdeführers auf Einsicht in das vollständige Amtshilfeersuchen sowie die in diesem Zusammenhang zwischen der Vorinstanz und den spanischen Steuerbehörden erfolgte Korrespondenz gut, liess dem Beschwerdeführer ein Doppel der Vernehmlassung sowie ein Doppel des USB-Sticks mit den Akten des vorinstanzlichen Verfahrens zukommen und gewährte diesem Gelegenheit, bis zum 25. Januar 2017 ergänzende Ausführungen einzureichen.

F.
Am 24. Januar 2018 reichte der Beschwerdeführer eine ergänzende Stellungnahme ein und erklärte, an seinen Rechtsbegehren festzuhalten.

G.
Auf die Ausführungen 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 4. Oktober 2017 zuständig (vgl. Art. 31 VGG sowie Urteil des BVGer A-2523/2015 vom 9. April 2018 E. 1.1). Massgebend für das Verfahren vor diesem Gericht ist das VwVG, soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG; Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

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

Die Beschwerde wurde zudem form- und fristgerecht eingereicht. 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).

2.

2.1 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 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).

2.2 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).

3.

3.1 Im vorliegenden Fall ist unter den Verfahrensbeteiligten in erster Linie streitig, ob das Ersuchen der AT auf nach schweizerischem Recht strafbaren Handlungen beruht und ob aus diesem Grund gegebenenfalls auf das Ersuchen nicht einzutreten ist.

3.2

3.2.1 Gemäss Art. 7 Bst. c StAhiG ist auf ein Ersuchen nicht einzutreten, wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, «insbesondere wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind».

Aus der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung folgt, dass dann, wenn eine Partei behauptet, ein Amtshilfeersuchen beruhe auf strafbaren Handlungen, zu prüfen ist, ob das Ersuchen dem im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben entspricht. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung findet Art. 7 Bst. c StAhiG nur dann Anwendung, wenn gemäss internationalem öffentlichen Recht ein Verstoss gegen Treu und Glauben vorliegt. Ob Letzteres gegeben ist, bestimmt sich dabei nach dem Wiener Übereinkommen vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (VRK; SR 0.111). Darf die Leistung von Amtshilfe aufgrund des Völkerrechts verweigert werden, schreibt Art. 7 Bst. c StAhiG der Schweiz vor, unter den dort genannten Voraussetzungen auf das Amtshilfegesuch nicht einzutreten (vgl. zum Ganzen BGE 143 II 224 E. 6.2; Urteile des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 3, A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.3.5).

3.2.2 Ein in Kraft stehender völkerrechtlicher Vertrag bindet gemäss Art. 26 VRK die Vertragsparteien und ist von ihnen nach Treu und Glauben zu erfüllen. Dieser Grundsatz gebietet die redliche, von Spitzfindigkeiten und Winkelzügen freie Auslegung von vertraglichen Bestimmungen. Eine Auslegung nach Treu und Glauben beachtet auch das Rechtsmissbrauchsverbot einschliesslich des Verbots des venire contra factum proprium (Urteil des BGer 2C_498/2013 vom 29. April 2014 E. 5.1, mit Hinweisen; Urteil des BVGer A-8400/2015 vom 21. März 2016 E. 2.1.2). Als prominenteste Ausprägung von Treu und Glauben gilt der Schutz legitimer Erwartungen (Vertrauensschutz). Die Vertragspartei ist zu schützen, wenn sie einer Bestimmung oder einem Ausdruck diejenige Bedeutung beimisst, die aufgrund eingenommener Haltung, Aussagen oder Versprechen der anderen Partei legitimerweise erwartet werden darf. Aus Treu und Glauben fliesst auch die Pflicht, fair, aufrichtig und vernünftig zu agieren. Die Verschaffung

ungerechtfertigter Vorteile ist verpönt. Letztlich verbietet dieser Grundsatz rechtsmissbräuchliche Handlungen einer Vertragspartei. Vertragliche Verpflichtungen sollen nicht umgangen und Rechte nicht in schädigender Weise ausgeübt werden (vgl. RENÉ MATTEOTTI/NICOLE ELISCHA KRENGER in: Zweifel/Beusch/Matteotti [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, 2015, Einleitung N. 130).

3.2.3 Zwar wird in der Doktrin teilweise die Auffassung vertreten, dass die Verwendung entwendeter Bankdaten durch einen ersuchenden Staat schon für sich allein gegen den Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts verstosse (vgl. dazu ANDREA OPEL, Wider die Amtshilfe bei Datenklau: Gestohlene Daten sind gestohlene Daten, Jusletter vom 23. November 2015, N. 44; ROBERT WEYENETH, Der nationale und internationale ordre public im Rahmen der grenzüberschreitenden Amtshilfe in Steuersachen, 2017, S. 204 ff., insbesondere S. 208 f.). Dieser Auffassung kann aber im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht gefolgt werden.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung verhält sich ein Staat dann treuwidrig, wenn er schweizerische Bankdaten kauft, um sie danach für ein Amtshilfegesuch zu verwenden. Gleiches gilt, wenn ein Staat der Schweiz eine ausdrückliche Zusicherung gegeben hat, für Amtshilfegesuche keine gestohlenen Daten zu verwenden, ein hierauf folgendes Amtshilfeersuchen jedoch trotzdem auf entsprechende Daten abstützt. Ansonsten ist die Frage, ob ein Staat den Grundsatz von Treu und Glauben bei von Art. 7 Bst. c StAhiG erfassten Konstellationen verletzt hat, nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen. Mit anderen Worten kann aus der Verwendung illegal erworbener Daten nicht per se geschlossen werden, der Grundsatz von Treu und Glauben sei verletzt. Umgekehrt ist der Grundsatz von Treu und Glauben aber auch nicht per se gewahrt, wenn „nur“ illegal erworbene Daten verwendet werden, ohne dass weitere Elemente erfüllt sind, wie ein Kauf der Daten oder eine Zusicherung, diese nicht zu verwenden. Vielmehr ist der Beizug sämtlicher konkreter Umstände des Einzelfalls geboten, um einen allfälligen Verstoss gegen Treu und Glauben beurteilen zu können (vgl. zum Ganzen BGE 143 II 224 E. 6.3 f. sowie Urteile des BGer 2C_819/2017 vom 2. August 2018 E. 2.2.2 f. und 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3).

3.3

3.3.1 Der Beschwerdeführer bringt hierzu im Wesentlichen vor, dass die Untersuchungen der AT gegen ihn nur deshalb eingeleitet worden seien,

weil er auf der Falciani-Liste stünde, die von Frankreich an Spanien amtshilfeweise übermittelt worden sei. Der Anfangsverdacht der AT, der zur laufenden Untersuchung geführt habe, gründe demnach auf Informationen, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden seien. In diesem Zusammenhang sei zudem zu berücksichtigen, dass Spanien seinerseits der Schweiz im Zusammenhang mit der Falciani-Affäre keine Rechtshilfe geleistet habe und die Auslieferung des in der Schweiz rechtskräftig zu einer Freiheitsstrafe von 5 Jahren verurteilten Falciani verweigert habe. Spanien ersuche also gestützt auf in der Schweiz durch strafbare Handlungen erlangte Informationen um Amtshilfe der Schweiz, während Spanien gleichzeitig die Durchsetzung der Bestrafung dieser strafbaren Handlungen vereitelt habe. Vor dem Hintergrund dieses widersprüchlichen und rechtsmissbräuchlichen Verhaltens der spanischen Behörden sei deren Gesuch um Amtshilfe mit dem Grundsatz von Treu und Glauben nicht vereinbar.

Hinzu komme, dass die spanische Steuerbehörde ihren Anfangsverdacht (i.e. Falciani-Daten) nicht offengelegt habe, sondern fiktive Verdachtselemente zu dessen Verschleierung vorschiebe.

3.3.2 Da der Beschwerdeführer weder geltend macht, Spanien habe die illegal erworbenen Bankdaten, auf die sich das streitbetroffene Ersuchen stütze, gekauft und für einen solchen Kauf auch sonst keine Anhaltspunkte bestehen, noch geltend macht, Spanien habe der Schweiz eine Zusicherung abgegeben, keine gestohlenen Bankdaten für Amtshilfegesuche zu verwenden, ist im Sinne der vorne (vgl. E. 3.2) wiedergegebenen bundesgerichtlichen Rechtsprechung auf das Amtshilfeersuchen Spaniens nur dann im Sinne von Art. 7 Bst. c StAhiG nicht einzutreten, wenn sich dessen Verhalten aus anderen Gründen als treuwidrig erweisen sollte.

3.3.3 Vorab ist auf das Argument des Beschwerdeführers, wonach Spanien sich treuwidrig verhalte, indem es die Auslieferung des in der Schweiz rechtskräftig zu einer Freiheitsstrafe von 5 Jahren verurteilten Falciani verweigert habe und nun (trotzdem) gestützt auf die Falciani-Daten die Schweiz um Amtshilfe ersuche, einzugehen.

Gemäss Medienberichten hat die spanische Justiz die Auslieferung von Falciani an die Schweiz mit der Begründung abgelehnt, dass die Taten, die ihm vorgeworfen würden, nicht für eine Strafverfolgung in Spanien ausreichten, unter anderem weil im Land kein «spezifischer Strafschutz des Bankgeheimnisses als solcher» existiere (vgl. Neue Zürcher Zeitung [NZZ],

Spanische Justiz verweigert Auslieferung, 8.5.2013, https://www.nzz.ch/spanische-justiz-verweigert-auslieferung-1.18078438, abgerufen am 21.08.2018). Es ist seitens des Beschwerdeführers weder substantiiert dargetan noch sonstwie ersichtlich, weshalb das streitbetroffene Amtshilfegesuch Spaniens, das gemäss den Ausführungen des Beschwerdeführers auf Falciani-Daten gründe, angesichts des genannten Nichtauslieferungsentscheids von widersprüchlichem und rechtsmissbräuchlichem Verhalten Spaniens zeugen soll. Vielmehr scheint Spanien bei der Frage, ob Falciani ausgeliefert werden sollte, mit Blick auf das geltende Auslieferungsübereinkommen und das spanische Recht – und unabhängig von fiskalpolitischen Überlegungen – zum Schluss gekommen zu sein, eine Auslieferung sei nicht rechtens. Zwischen dem Entscheid Spaniens betreffend die Auslieferung Falcianis und dem streitbetroffenen Gesuch um Amtshilfe bezüglich des Beschwerdeführers besteht demnach kein Konnex in dem Sinne, dass die eine Handlung Spaniens angesichts der anderen widersprüchlich bzw. rechtsmissbräuchlich würde.

Weiter ist dem Vorbringen des Beschwerdeführers, wonach ein Verstoss gegen Treu und Glauben auch darin erblickt werden könne, dass die spanische Steuerbehörde ihren Anfangsverdacht nicht offengelegt habe, sondern fiktive Verdachtselemente zu dessen Verschleierung vorschiebe, zu entgegnen, dass das Ersuchen Spaniens gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung selbst dann nicht gegen Treu und Glauben verstossen würde, wenn es sich einzig (und offen) auf Falciani-Daten stützen würde, solange das Verhalten Spanien sich nicht aus (noch) anderen Gründen als treuwidrig erweist. Da sich das Verhalten Spaniens nicht aus anderen Gründen als treuwidrig erweist (vgl. vorheriger Absatz), ist somit unerheblich, ob sich das Ersuchen Spaniens ursprünglich auf Falciani-Daten stützt und dies nicht offen dargelegt wird.

3.4 Der Beschwerdeführer greift nach dem Gesagten ins Leere, soweit er geltend macht, auf das Ersuchen der AT sei nach Art. 7 Bst. c StAhiG nicht einzutreten, da dieses den Grundsatz von Treu und Glauben verletze.

Bei diesem Resultat kann dahingestellt bleiben, ob sich das streitbetroffene Amtshilfegesuch tatsächlich auf den von Falciani bei der HSBC in Genf allgemeinnotorischerweise (vgl. Urteil des BGer 2C_1000/2015 vom 17. März 2017 E. 5.1) entwendeten Daten gründet, wie seitens des Beschwerdeführers behauptet wird.

4.

4.1 Weiter ist unter den Verfahrensbeteiligten streitig, ob die von AT ersuchten Informationen zur Anwendung oder zur Durchsetzung des spanischen Rechts voraussichtlich erheblich sind und somit seitens der ESTV an die AT übermittelt werden dürfen.

4.2

4.2.1 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich (vgl. E. 2.2) gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person korrekt zu besteuern (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-2523/2018 vom 9. April 2018 E. 4.6, A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.3.1, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.1). 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» (vgl. auch Urteil des BVGer A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 4.1).

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. 4.2.3]). Zum anderen sind nur solche Informationen zu übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (vgl. zum Ganzen Urteile des BVGer A-1499/2017 vom 3. August 2017 E. 2.4, A-4992/2016 vom 29. November 2016 E. 4.1, 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). Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2, A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteil des BVGer A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.3.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht „voraussichtlich erheblich“ im Sinne von Art. 25bis Abs. 1 Satz 1 DBA-ES, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2, A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (vgl. Urteile des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.3.2, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2).

4.2.2 Da der Informationsaustausch im Sinne von Art. 25bis DBA-ES nicht durch Art. 1 DBA-ES (persönlicher Geltungsbereich) beschränkt ist (vgl. Art. 25bis Abs. 1 Satz 2 DBA-ES; E. 2.2), bedarf es zwar für die Amtshilfeverpflichtung keiner Ansässigkeit der betroffenen Person im Sinne von Art. 1 DBA-ES. Im abkommensrechtlichen Sinne als voraussichtlich erheblich qualifiziert werden können Informationen jedoch mit Blick auf das Ausgeführte (vgl. E. 4.2.1) nur dann, wenn sie (unter anderem oder ausschliesslich) Personen betreffen, deren unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht im ersuchenden Staat während der massgebenden Zeitspanne wahrscheinlich ist (vgl. Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.1.2).

4.2.3 Nach dem sog. völkerrechtlichen Vertrauensprinzip besteht – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre

public (vgl. Art. 7 StAhiG) – kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. 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). Die ESTV ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (vgl. anstelle vieler Urteil des BGer 2C_297/2017 vom 28. März 2017 E. 2.3; Urteil des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.2).

4.3

4.3.1 Der Beschwerdeführer bringt hierzu im Wesentlichen vor, dass die ersuchten Bankunterlagen für die Erhebung spanischer Steuern selbst dann nicht relevant wären, wenn der Beschwerdeführer während der streitbetroffenen Steuerperioden in Spanien ansässig gewesen wäre. Zum einen kenne Spanien keine Vermögenssteuer und zum anderen hätten die betreffenden Konti nur Spesen verursacht und keine Zinsen abgeworfen.

4.3.2 Hierzu ist dem Beschwerdeführer zu entgegnen, dass die Amtshilfe gemäss dem DBA-ES nicht von der Ansässigkeit der betroffenen Person im ersuchenden Staat abhängt. Vielmehr ist bzw. wäre ausreichend, wenn zumindest wahrscheinlich ist, dass die betroffene Person im ersuchenden Staat während der massgebenden Zeitspanne beschränkt steuerpflichtig ist. In casu werden seitens der AT verschiedene Sachverhaltselemente dargetan (vgl. Sachverhalt Bst. A), die nach Ansicht der AT darauf hindeuten, dass der Beschwerdeführer in Spanien ansässig ist bzw. relevante steuerliche Anknüpfungspunkte aufweist (Besitz von diversen Immobilien und Mobilien) und somit unbeschränkt oder zumindest beschränkt steuerpflichtig ist. Da diese Sachverhaltsdarstellung nicht aufgrund offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann, besteht vorliegend kein Anlass daran zu zweifeln (vgl. E. 4.2.3; sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip). Die Leistung von Amtshilfe betreffend den Beschwerdeführer ist somit auf Basis des DBA-ES grundsätzlich möglich.

Da der Beschwerdeführer trotz seiner (von ihm bestrittenen) steuerlichen Ansässigkeit in Spanien unbestrittenermassen für den erfragten Zeitraum keine Einkommenssteuererklärung eingereicht hat, sind sämtliche Informationen, die Aufschluss über seine Einkommensverhältnisse gewähren können, zur Anwendung oder zur Durchsetzung des spanischen Rechts voraussichtlich erheblich (vgl. 4.2.1). Details zum „investment portfolio“ des Beschwerdeführers sowie Angaben betreffend Bankbeziehungen, die der

Beschwerdeführer mit der Informationsinhaberin unterhält, sind ohne weiteres geeignet, Aufschluss über seine Einkommensverhältnisse geben zu können und sind somit voraussichtlich erhebliche Informationen.

Angesichts des Umstandes, dass die AT ein Bankkonto bei einer konkreten Bank nennt, zu welchem der Beschwerdeführer in Verbindung steht, erscheint die im Amtshilfeersuchen figurierende Frage nach allfälligen weiteren Konten bei dieser Bank, betreffend welche der Beschwerdeführer wirtschaftlich berechtigt war bzw. über eine Vollmacht bzw. Zeichnungsberechtigung verfügte, zudem nicht als unzulässige Beweisausforschung (vgl. auch Urteil des BVGer A-4331/2017 vom 16. November 2017 E. 5.3.1).

4.4
Somit erweisen sich die gemäss der angefochtenen Schlussverfügung zu übermittelnden Informationen und Unterlagen als voraussichtlich erheblich und das hiergegen Vorgebrachte als unbegründet.

5.
Da überdies auch das Subsidiaritäts- und das Spezialitätsprinzip unbestrittenermassen erfüllt sind (vgl. dazu Urteil des BVGer A-5741/2017 vom 29. Juni 2018 E. 3.5 und 3.8), sind nach dem Gesagten die Voraussetzungen für die Leistung der gemäss der angefochtenen Schlussverfügung vorgesehenen Amtshilfe gegeben. Die angefochtene Schlussverfügung ist demzufolge – soweit hier materiell zu überprüfen – zu bestätigen und die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen.

6.
Ausgangsgemäss hat der Beschwerdeführer die auf CHF 5'000.- festzusetzenden Verfahrenskosten zu tragen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG und 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]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden.

Dem unterliegenden Beschwerdeführer ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario).

7.
Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen

werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) handelt (Art. 83 Bst. h, Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten werden auf CHF 5'000.- festgesetzt und dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Der Gerichtsschreiber:
Marianne Ryter	Roger Gisclon

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 die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: