



Urteil vom 21. Februar 2022

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Raphaël Gani, Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiber Thomas Bischof.

Parteien

A. _____,
vertreten durch
lic. iur. Jonas Vischer, ,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-ES).

Sachverhalt:**A.**

A.a Am 27. Mai 2020 reichte die Agencia Tributaria, Oficina Nacional de investigación del Fraude, Equipo Central de Información, Madrid, Spanien (nachfolgend «AT») gestützt auf Art. 25^{bis} 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 CH-ES) bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz) ein Amtshilfeersuchen betreffend B._____ (nachfolgend: «betroffene Person») ein. Die AT begründete im Wesentlichen, sie führe eine Prüfung der Einkommenssteuern der betroffenen Person für die Jahre 2015 und 2016 durch. Diese habe zwar eine Steuererklärung eingereicht, aber kein im Ausland erzielt Einkommen deklariert. Indessen verfüge die AT über die Information, dass die betroffene Person Inhaberin einer mit Nummer identifizierten Kreditkarte der C._____, sei. Diese werde vor allem für Konsumausgaben in Spanien verwendet. Die betroffene Person sei zur Stellungnahme betreffend diese Verbindung aufgefordert worden, habe aber keine Informationen geliefert. Die Möglichkeiten, die Informationen in Spanien zu erlangen, seien ausgeschöpft worden.

A.b Im Einzelnen verlangte die AT mit dem genannten Ersuchen (Akten der Vorinstanz [vi-act.] 1) Folgendes:

“In order to ensure the proper assessment of taxes in Spain for B._____, we would be grateful if you could provide us with the following information for years 2015 and 2016:

- Identification of the bank account linked to the banking card number (...) held by B._____ issued by C._____, Identification of holders, signatory or beneficial owners of the bank account.
- Bank statements of the above mentioned bank account.
- The date of opening or cancellation, or, as the case may be, the dates of granting and revocation of the authorisation.
- The balances of the accounts at 31 December and the average balance corresponding to the last quarter of the year for years 2015 and 2016.

In case other bank accounts, credit cards, safe deposit accounts would exist at the entity C._____ or any Bank linked to the above-mentioned banking card resp. used to credit it, with the card holder as the holder, the beneficial owner or an authorized person, please provide for these the information:

- a. Identification (name, last name, address, date of birth) of the account holder(s), the beneficial(s) owner(s) or the authorized person(s);
- b. The copy of account opening form(s) (incl. Form A or other documents assessing the beneficial ownership) or application form.
- c. Statements of assets as at each 1 January from 2015 to 2016;
- d. Account statements from 1 January 2015 to 31 December 2016.

B.

Mit Editionsverfügung vom 5. Juni 2020 verlangte die ESTV von der C._____, die vorstehend (Bst. A.b) aufgeführten Informationen betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2015 bis zum 31. Dezember 2016 (vi-act. 4).

C.

Auf diese Aufforderung hin teilte die C._____, der ESTV am 18. Juni 2020 mit, es handle sich bei der genannten Bankkarte um eine Kreditkarte «(...)», die im Januar 2014 durch eine ebensolche mit der Nummer (...) ersetzt worden sei. Diese Verbindung sei im April 2018 gekündigt worden. Beim eigenen Institut bestehe kein mit dieser Karte verbundenes Konto. Die Rechnungen würden zu Lasten eines Kontos bei der D._____ ausgeglichen. Ferner bestätigte die Bank, der Kundin das für sie bestimmte Informationsschreiben der ESTV übergeben zu haben (vi-act. 6).

D.

Mit Editionsverfügung vom 3. Juli 2020 verlangte die ESTV von der D._____ folgende Informationen für den Zeitraum vom 1. Januar 2015 bis zum 31. Dezember 2016 (vi-act. 7):

- Identification of the bank account linked to the banking card number (...) [remplacée par (...)] held by B._____ issued by C._____. Identification of holders, signatory or beneficial owners of the bank account.
- Bank statements of the above mentioned bank account.
- The date of opening or cancellation, or, as the case may be, the dates of granting and revocation of the authorisation.
- The balances of the accounts at 31 December and the average balance corresponding to the last quarter of the year for years 2015 and 2016.

In case other bank accounts, credit cards, safe deposit accounts would exist at the entity C._____ or any Bank linked to banking card number (...) [remplacée par (...)] resp. used to credit it, with the card holder as the holder, the

beneficial owner or an authorized person, please provide for these the information:

- a. Identification (name, last name, address, date of birth) of the account holder(s), the beneficial(s), owner(s) or the authorized person(s);
- b. The copy of account opening form(s) (incl. Form A or other documents assessing the beneficial ownership) or application form;
- c. Statements of assets as at each 1 January from 2015 to 2016;
- d. Account statements from 1 January 2015 to 31 December 2016.

E.

Auf diese Aufforderung hin teilte die D. _____ der ESTV am 16. Juli 2020 mit, bei dem mit der Kreditkarte verbundenen Konto handle es sich um die Geschäftsbeziehung mit der Kontostamnummer (...), Kontoinhaber sei die E. _____ mit Sitz in Panama (nachfolgend: «Kontoinhaberin»); das Konto sei am 15. August 2005 eröffnet und am 7. Januar 2020 geschlossen worden. Beigelegt waren die angeforderten Konto-Auszüge sowie die Eröffnungsformulare, Unterschriftenkarten und Deklarationen. Aus der «Declaration of identity of the beneficial owner (Form A pursuant to Art. 3 and 4 CDB)» vom 21. Oktober 2015 ergibt sich A. _____ als wirtschaftlich berechnete Person. Gemäss Unterschriftenkarte vom 6. Juli 2005 waren dieser und die betroffene Person je einzeln unterschreibungsberechtigt (vi-act. 9).

F.

Gegenüber der betroffenen Person und der Kontoinhaberin hatte die ESTV bereits am 6. November 2020 je eine Schlussverfügung betreffend die gegenüber der AT zu leistenden Amtshilfe erlassen (vgl. Beschwerdebeilagen 10 und 12). Auf die von diesen beiden Parteien je am 9. Dezember 2020 erhobenen Beschwerden trat das Bundesverwaltungsgericht mit Urteilen A-6234/2020 respektive A-6235/2020 vom 12. Januar 2021 nicht ein.

G.

Nachdem A. _____ mit Schreiben vom 2. Dezember 2020 verlangt hatte, er sei als beschwerdeberechtigte Person zu berücksichtigen, eröffnete ihm die ESTV am 8. Dezember 2020, resp. in korrigierter Version am 21. Dezember 2020 das rechtliche Gehör betreffend die vorgesehene Amtshilfe (vi-act. 12, 15).

H.

Mit Schlussverfügung vom 10. März 2021 (eröffnet am 11. März 2021) verfügte die ESTV, sie werde der AT Personendaten von A._____ übermitteln, welche auf dem Formular A und der Unterschriftenkarte zum Konto Nr. (...) bei der D._____ vorkommen (Dispositiv-Ziff. 1). Gleichzeitig werde die AT darauf hingewiesen werden, dass die so übermittelten Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person und nur für den im Auskunftsersuchen genannten Sachverhalt verwertet werden dürften (Ziff. 2 Bst. a) und diese nur Personen oder Behörden zugänglich gemacht werden dürften, die mit der Veranlagung, Erhebung, Vollstreckung, Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 25^{bis} DBA CH-ES genannten Steuern befasst seien; diese wiederum dürften die Informationen nur für diese Zwecke verwenden (Ziff. 2.b). Das Sistierungsgesuch wurde abgewiesen (Ziff. 3) und es wurden keine Kosten erhoben (Ziff. 4) (vi-act. 29, fortan: «angefochtene Verfügung»; vi-act. 30).

I.

Mit Eingabe vom 12. April 2021 lässt A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die angefochtene Verfügung Beschwerde erheben. In der Hauptsache beantragt er die Aufhebung der Schlussverfügung vom 10. März 2021 unter Kosten- und Entschädigungsfolge. Zudem stellt er die folgenden Anträge:

- I. Es sei das Verfahren (...) bis auf Weiteres zu sistieren.
- II. Im Falle einer Übermittlung an die ersuchende Behörde seien in der von der Beschwerdegegnerin zur Übermittlung an die ersuchende Behörde vorgesehenen Kontounterlagen gewisse, vom Beschwerdegegner gekennzeichnete Stellen zu schwärzen.
- III. Der Umfang der Schlussverfügung vom 10. März 2021 sei dahingehend zu erweitern, als dass auch die Übermittlung der in der an die betroffene Person adressierten Schlussverfügung vom 6. November 2020 genannten enclosures 2, 3 und 4 Bestandteil derselben ist.

J.

Die Vorinstanz schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 17. Juni 2021 auf Abweisung der Beschwerde.

K.

In seiner – nach mehrfach erstreckter Frist – am 16. November 2021 eingelegten Replik hält der Beschwerdeführer an den Anträgen der Beschwerde fest.

Auf die detaillierten Vorbringen der Verfahrensbeteiligten wird – soweit entscheidungswesentlich – im Rahmen der folgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG, SR 172.021). Die ESTV gehört als Behörde nach Art. 33 VGG zu den Vorinstanzen des Bundesverwaltungsgerichts. Eine das Sachgebiet betreffende Ausnahme im Sinne von Art. 32 VGG liegt nicht vor. Das Bundesverwaltungsgericht ist folglich für die Beurteilung der vorliegenden Sache zuständig.

1.2 Die Durchführung des DBA CH-ES richtet sich nach dem Bundesgesetz über die internationale Amtshilfe in Steuersachen vom 28. September 2012 (SR 651.1, Steueramtshilfegesetz, StAhiG). Zu beachten sind dabei insbesondere die auf den 1. Januar 2017 in Kraft getretenen Änderungen; diese erfolgten mit dem Bundesbeschluss vom 18. Dezember 2015 über die Genehmigung und die Umsetzung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (SR 0.652.1; nachfolgend: Amtshilfeübereinkommen; vgl. zum Bundesbeschluss AS 2016 5059 ff.). Allenfalls abweichende Bestimmungen des vorliegend anwendbaren DBA CH-ES gehen vor (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

1.3 Das Beschwerdeverfahren richtet sich nach den Bestimmungen über die Bundesrechtspflege und somit nach dem VwVG, soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 5 Abs. 1 und Art. 19 StAhiG, Art. 37 VGG).

1.4 Zur Beschwerde berechtigt ist im Steueramtshilfeverfahren in erster Linie die betroffene Person (Art. 3 Bst. a StAhiG). Dritte sind es nur, wenn sie über ein schutzwürdiges Interesse verfügen (Art. 48 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Da sie Schutz durch das Spezialitätsprinzip genießen (nachstehend, E. 2.4), ist dies nur ausnahmsweise in besonderen Konstellationen zu bejahen (BGE 146 I 172 E. 7.1, insb. 7.1.3; Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.1). Dritte, deren Beschwerdebe-

rechtigung nicht offenkundig ist, müssen von der ESTV nicht informiert werden; sie sind, soweit sie sich gegen die Übermittlung ihrer Personendaten wenden wollen, grundsätzlich auf die datenschutzrechtlichen Rechtsbehelfe verwiesen. Melden sie sich von sich aus bei der ESTV, so gesteht ihnen diese praxisgemäss die Parteistellung zur Wahrnehmung ihres aus Art. 8 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (SR 0.101, EMRK) und Art. 13 der Bundesverfassung (SR 101, BV) fliessenden Rechts auf informationelle Selbstbestimmung zu. Das Bundesgericht heisst diese Praxis ausdrücklich gut (BGE 146 I 172 E. 7.3.3; Urteil des BGer 2C_687/2019 E. 6.). Indessen geniessen sie in diesem Zusammenhang nur Parteistellung, soweit es der Wahrung ihrer eigenen Interessen, also ihrer eigenen Rechte, die aus der informationellen Selbstbestimmung fliessen, dient (vgl. Urteil des BVGer A-6854/2018, A-6862/2018, und A-1349/2019 vom 3. März 2020 E. 1.3.2; BGE 139 II 404 E. 11.1).

Der Beschwerdeführer ist somit mit Blick auf die ihn betreffenden, nach der angefochtenen Verfügung an die AT zu übermittelnden Informationen materiell beschwert. Das gilt vorliegend umso mehr, nachdem die ersuchende Behörde explizit um die Offenlegung der Personendaten des wirtschaftlich Berechtigten des mit der betreffenden Kreditkarte verbundenen Kontos ersuchte (vgl. BGE 139 II 404 E. 2.1.3). Der Beschwerdeführer hat sich am vorinstanzlichen Verfahren beteiligt und ist Adressat der angefochtenen Verfügung. Er ist nach alledem als nicht formell betroffene Person, soweit er die Schwärzung seiner Daten verlangt hat, zur Beschwerde berechtigt (vgl. Art. 19 Abs 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG; vgl. BGE 146 I 172 E. 7.2 und 7.3.3; Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.3).

1.5 Die Beschwerde wurde frist- und formgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 i.V.m. Art. 20 Abs. 3 VwVG und Art. 5 Abs. 2 StAhiG; 52 Abs. 1 VwVG), und der eingeforderte Kostenvorschuss wurde fristgerecht bezahlt (Art. 63 Abs. 4 VwVG).

1.6 Auf die Beschwerde ist folglich einzutreten.

1.7 Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann vorliegend die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich der Überschreitung und des Missbrauchs des Ermessens, die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts und die Unangemessenheit gerügt werden (Art. 49 VwVG). Im Beschwerdeverfahren gilt die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen

ist (vgl. zum Ganzen: ULRICH HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 1146 ff.; PIERRE TSCHANNEN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23). Weiter gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen; das Gericht ist an die Begründung der Begehren nicht gebunden und kann die Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen gutheissen oder abweisen (Art. 62 Abs. 4 VwVG; vgl. BVEG 2014/1 E. 2 m.w.H.).

1.8

1.8.1 Gebunden ist das Gericht demgegenüber an den Streitgegenstand. Dieser besteht im Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung – und zwar in der Regel im Dispositiv – ist, soweit es im Streit liegt, also angefochten ist. Der Streitgegenstand kann sich im Beschwerdeverfahren nur verengen, nicht ausweiten. Fragen, über welche die erstinstanzlich verfügende Behörde nicht entschieden hat, darf die zweite Instanz nicht beurteilen; spiegelbildlich sind neue Rechtsbegehren, die den Streitgegenstand über den Verfügungsgegenstand hinaus erweitern, nicht zulässig. Sehr ausnahmsweise sind Erweiterungen aus prozessökonomischen Gründen zulässig, wenn sie in einem (sehr) engen Zusammenhang mit dem Streitgegenstand stehen und die Verwaltung im Laufe des Verfahrens Gelegenheit hatte, sich zu der neuen Streitfrage zu äussern (vgl. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, 2. Aufl. 2013, Rz. 2.8 ff., 2.208 ff.; MOSER, in: Auer/Müller/Schindler, Kommentar VwVG, 2. Aufl. 2018, Rz. 3 zu Art. 52 VwVG).

1.8.2 Der Streitgegenstand wie ihn die Beschwerdeanträge eingrenzen, hat sich somit grundsätzlich innerhalb der Grenzen zu bewegen, die das gegenständliche Dispositiv – und zwar namentlich dessen Ziffern 1 und 2 – zieht. Dazu stehen die Beschwerdeanträge II und III in einem Spannungsverhältnis: Der Beschwerdeantrag III zielt schon seinem Wortlaut zufolge auf eine Erweiterung des Verfahrens ab. Bei der Auslegung des Wortlautes des Beschwerdeantrags II anhand der Beschwerdebegründung (Ziff. 16 ff.) ergibt sich, dass dieser nicht nur auf Schwärzungen der Unterschriftenkarte und des Formulars A (zusammen: «Enclosure 2») abzielt, sondern auch auf die Kontoauszüge, die als «Enclosure 4» auch Gegenstand des Antrages III sind.

Der Beschwerdeführer macht zu Antrag III geltend, er sei der einzige wirtschaftliche Berechtigte an der Kontoinhaberin. Die betroffene Person – seine Ehefrau – wisse um deren Existenz gar nicht, zeichnungsberechtigt

für diese Gesellschaft sei sie nur für den Fall des Verlusts seiner Urteilsfähigkeit. Er bezahle über dieses Konto die Kreditkartenbezüge seiner Gattin. Die Logik gebiete, dass er als der wirtschaftlich Berechtigte ein rechtlich geschütztes Interesse daran haben müsse, die Übermittlung der Daten der Kontoinhaberin überprüfen zu lassen – ebenso wie seine Gattin als betroffene Person, die mit der Kontoinhaberin nichts zu tun habe; andernfalls sei sein rechtliches Gehör verletzt (Beschwerde Ziff. 23-26). Zu Antrag II argumentiert er vorab materiell.

Die Vorinstanz führt in der Vernehmlassung dazu an, sie habe bei der Entscheidungsfindung die «Enclosures» 2 bis 4 berücksichtigt, das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers sei diesbezüglich gewahrt worden. Er sei nicht betroffene, sondern einzig beschwerdeberechtigte Person mit eingeschränkter Beschwerdelegitimation; gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung verleihe die wirtschaftliche Berechtigung nicht umfassende Legitimation oder Parteistellung, er könne sich einzig gegen die Übermittlung seiner Personendaten wehren. Es sei weiter davon auszugehen, dass er als wirtschaftlich Berechtigter an der Kontoinhaberin vom Amtshilfeverfahren gewusst habe – gleichwohl habe er in eigenem Namen vorerst passiv abgewartet, um sich erst nach Erlass der Schlussverfügungen betreffend die betroffene Person und die Kontoinhaberin als beschwerdeberechtigte Person bei der Vorinstanz zu melden – vorab nur mit zustellbevollmächtigtem Rechtsanwalt, der sich später eine neuerliche Frist zur Stellungnahme habe einräumen lassen. Das Verhalten laufe Treu und Glauben zuwider und sei nicht zu schützen. Die Schlussverfügungen gegenüber der Kontoinhaberin und der betroffenen Person seien mit den Nichteintretensentscheiden des Bundesverwaltungsgerichts rechtskräftig und deren Wiedererwägung stehe deshalb ausser Frage.

1.8.3 Die «Enclosures 3-4» sind nicht Gegenstand der angefochtenen Verfügung, wohl aber der Schlussverfügungen betreffend die Kontoinhaberin und der betroffenen Person (vgl. Beschwerdebeilagen 10, 12). Sie konnten in jenen Verfahren angefochten werden, indessen wurde auf beide Beschwerden wegen nicht bezahlten Kostenvorschusses nicht eingetreten. Das prozessuale Verhalten des Beschwerdeführers ist zumindest widersprüchlich: Er macht vorliegend unter Berufung auf seine wirtschaftliche Berechtigung an der Kontoinhaberin geltend, es müsse ihm in seinem Verfahren vollständige Parteistellung zuerkannt werden – davor aber provozierte die von ihm wirtschaftlich beherrschte Kontoinhaberin einen Nichteintretensentscheid in dem Verfahren, in welchem die Beilagen Verfü-

gungsgegenstand waren, die es nun nach dem Willen des Beschwerdeführers in seinem Verfahren wiederum sein sollen. Unabhängig von der Frage, wie dieses Verhalten unter dem Aspekt von Treu und Glauben zu beurteilen ist, kann dem Begehren um Ausweitung des Verfahrens auf Fragen, die im Verfahren der Kontoinhaberin und der betroffenen Person offenkundig Verfügungsgegenstand waren (und rechtskräftig beurteilt sind) kein prozessökonomischer Nutzen beigemessen werden.

1.8.4 Der prozessuale Antrag III auf Erweiterung des Streitgegenstandes ist demzufolge abzuweisen. Soweit der Beschwerdeführer sich gegen die Übermittlung von Informationen wehrt, die nicht Gegenstand der angefochtenen Verfügung sind, ist auf die Beschwerde nicht einzutreten. Dies betrifft den Antrag II, soweit über «Enclosure 2» hinausgehend.

1.8.5 Nicht den Anträgen, wohl aber der Begründung der Beschwerde ist zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer auch die Aufhebung der Schlussverfügung vom 6. November 2020 in der Sache der betroffenen Person verlangt (Beschwerde, Ziff. 27 und 29). Diese ist nach dem Nicht-eintretensentscheid des Bundesverwaltungsgerichts in jener Sache (vorne, Sachverhalt Bst. F) rechtskräftig und befindet sich von vornherein ausserhalb des Verfügungs- und damit auch des Streitgegenstandes (vgl. auch soeben, E. 1.8.3). Hierauf ist ebenfalls nicht einzutreten.

2.

2.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuer-sachen gegenüber Spanien ist Art. 25^{bis} DBA CH-ES sowie Ziff. IV des dazugehörigen Protokolls vom 29. Juni 2009 (nachfolgend: Protokoll) in den geltenden Fassungen gemäss Art. 9 bzw. Art. 10-12 des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011 (von der Bundesversammlung genehmigt am 15. Juni 2012, in Kraft seit 24. August 2013, und im Fall von Einkommens- und Vermögenssteuern anwendbar auf die Steuerjahre seit 1. Januar 2010; Art. 13 Abs. 2 Bst. [iii] des Änderungsprotokolls, AS 2013 2367, 2375 f.; BBl 2011 9153). Gemäss Art. 25^{bis} Abs. 1 DBA CH-ES tauschen die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten diejenigen Informationen aus, die zur Durchführung des 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 durch die Art. 1 und 2 DBA CH-ES nicht eingeschränkt.

2.2

2.2.1 Das Verbot der Beweisausforschung ist Ausdruck des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes. Es sollen soweit als möglich relevante Informationen ausgetauscht werden können, ohne dass ein Vertragsstaat «fishing expeditions» eines anderen Staates unterstützen oder Informationen liefern muss, deren Relevanz unwahrscheinlich ist (BGE 144 II 206 E. 4.2; Urteil des BVGer A-4192/2020, A-4194/2020, A-4196/2020 vom 25. März 2021 E. 2.3.1 mit Hinweisen).

2.2.2 Ziff. IV Abs. 3 des Protokolls hält dementsprechend fest, dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, 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. Ziff. IV Abs. 2 des Protokolls sieht zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions» vor; seine Bst. a-e sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern (Urteile des BVGer A-4192/2020 vom 25. März 2021 E. 2.3.2, A-5737/2019 vom 26. August 2020 E. 4.2.1 [das BGer ist mit Urteil 2C_842/2020 vom 14. Oktober 2020 auf die Beschwerde nicht eingetreten]).

2.2.3 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine dort steuerpflichtige Person korrekt zu besteuern. Ob eine Information in diesem Sinne erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend beurteilen. Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich dabei darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (sog. Plausibilitätskontrolle; zum Ganzen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1, je mit weiteren Hinweisen; Urteil des BVGer A-4192/2020 vom 25. März 2021 E. 2.3.4).

Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht notwendig, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich er-

scheint (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3 mit weiteren Hinweisen; Urteil des BVGer A-4192/2020 vom 25. März 2021 E. 2.3.4; vgl. zum Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit auch Art. 26 Abs. 1 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen [nachfolgend: OECD-MA]). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG zu verstehen, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen (Urteil des BVGer A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.2.1; vgl. auch Art. 4 Abs. 3 StAhiG). Keine Rolle spielt dagegen, wenn sich nach der Beschaffung der Informationen herausstellt, dass diese nicht relevant sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 mit Hinweisen).

2.2.4 Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist demnach erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als in diesem Sinn erheblich erweisen werden. Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen oder Auskünften muss sich bereits aus dem Amtshilfegesuch ergeben (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-3810/2020 vom 16. März 2021 E. 2.2.3). Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit Sinn und Zweck der Amtshilfe nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden. Daher ist gemäss Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht der strikte Beweis des Sachverhalts zu verlangen, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (Urteil des BVGer A-3810/2020 vom 16. März 2021 E. 2.4 mit Hinweisen).

2.2.5 Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht betroffene Personen sind, ist gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG unzulässig, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechnigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen.

Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips nur Personen geschützt werden, die schlichtweg nichts mit dem im Amts-

hilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen (« fruit d'un pur hasard »; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585, 5623; statt vieler: Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2 m.w.H.). In gewissen Konstellationen ist es aber unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, welche nicht betroffene Personen sind. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person « voraussichtlich erheblich » sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würden, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff., 143 II 506 E. 5.2.1, 142 II 161 E. 4.6.1; Urteile des BGer 2C_67/2021 vom 28. Januar 2021 E. 3.1, 2C_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-2177/2021 vom 22. September 2021 E. 3.3.4).

Das Bundesgericht hat insbesondere die Namen von an Banktransaktionen beteiligten Dritten, da sie geeignet waren, den Wohnsitz des Steuerpflichtigen zu ermitteln, als voraussichtlich erheblich qualifiziert und somit deren Ermittlung zugelassen (BGE 142 II 161 E. 4.6.2; vgl. auch Urteil des BGer 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.3). Dasselbe hat das Bundesgericht bezüglich der Namen von an einem Bankkonto einer Gesellschaft wirtschaftlich Berechtigten entschieden, wenn ein genügend enger Zusammenhang zum Steuersachverhalt besteht und davon auszugehen ist, dass dessen Identität geeignet ist, Letzteren weiter zu erhellen (Urteil des BGer 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.4; vgl. auch Urteil des BGer 2C_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.2 f., wobei das Bundesgericht im Sinne eines Spezialfalls nur die Namen der wirtschaftlich Berechtigten mit demselben Familiennamen wie der Steuerpflichtige als voraussichtlich erheblich qualifizierte).

2.3 Ein wichtiges Element in der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 143 II 224 E. 6.3,

je mit weiteren Hinweisen; Urteil des BVGer A-2175/2021 vom 22. September E. 2.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-2175/2021 vom 22. September E. 2.3, A-674/2020 vom 24. August 2021 E. 3.9). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteil des BVGer A-674/2020 vom 24. August 2021 E. 3.9). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; Urteil des BVGer A-5034/2020 vom 7. Mai 2021 E. 2.4.1). Es liegt dabei an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (vgl. BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteile des BVGer A-674/2020 vom 24. August 2021 E. 3.9, A-5034/2020 vom 7. Mai 2021 E. 2.4.1).

2.4

2.4.1 Nach ständiger Praxis des Bundesverwaltungsgerichts bedeutet das Spezialitätsprinzip, dass der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt und der ersuchte Staat sie gewährt hat (statt vieler und ausführlich hergeleitet: Urteile des BVGer A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 4.5.1, A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1, A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5). Die in den Unterlagen erwähnten Personen sind damit durch das Spezialitätsprinzip geschützt, welches auch eine persönliche Dimension aufweist (BGE 147 II 13 E. 3.4.3 und 3.5, 146 I 172 E. 7.1.3).

2.4.2 Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (oben E. 2.3) spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373 E. 8, 107 Ib 264 E. 4b; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2177/2021 vom 22. September 2021 E. 3.5.2).

2.5

2.5.1 Nach dem in Ziff. IV Abs. 1 des Protokolls erwähnten Subsidiaritätsprinzip (vgl. dazu und zur vergleichbaren Regelung in Art. 6 Abs. 2 Bst. g StAhiG statt vieler: Urteil des BVerfG A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.6.1 mit Hinweisen) besteht Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er zur Beschaffung der Informationen alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel ausgeschöpft hat, sofern dies nicht mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbunden ist.

2.5.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (vgl. oben E. 2.3) besteht rechtsprechungsgemäss kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liege ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes sowie ein ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteile des BVerfG A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.5.2, A-5034/2020 vom 7. Mai 2021 E. 2.5.2).

3.

Im vorliegenden Fall bringen Vorinstanz und Beschwerdeführer vor, was folgt:

3.1 Die Vorinstanz hält in der angefochtenen Verfügung fest, sie gehe dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip folgend davon aus, die AT habe alle für den fraglichen Zeitraum (Steuerjahre 2015 und 2016) nach innerstaatlichem Verfahren üblichen Auskunftsquellen ausgeschöpft. Gemäss Amtshilfeersuchen lägen Hinweise vor, wonach die betroffene Person in Spanien einer Steuerpflicht unterstehe und die ersuchten Informationen sich als notwendig erwiesen, den vermuteten Sachverhalt – nicht deklarierte Einkommen und Vermögenswerte in der Schweiz – aufzuklären und Auswirkungen auf die Steuer zu prüfen. Die AT habe die Erheblichkeit genügend klar dargelegt. Über die Leistung der Amtshilfe sei mit den Schlussverfügungen in den Verfahren der betroffenen Person und der Kontoinhaberin entschieden worden. Eine Drittperson habe gemäss der Rechtsprechung nur im Zusammenhang mit der Schwärzung der sie betreffenden Informationen ein schutzwürdiges Interesse und könne die Amtshilfe als solche nicht in Frage stellen.

Das Vorbringen zum angeblich verletzten Subsidiaritätsprinzip sei nicht zu hören, da über die Amtshilfe an sich bereits entschieden worden sei. Gemäss Ziff. IV des Protokolls zum DBA CH-ES sei vom ersuchenden Staat erwartet, dass er die zumutbaren, verhältnismässigen innerstaatlichen Mittel ausschöpfe, nicht alle (auch mit unverhältnismässigen Schwierigkeiten verbundenen) möglichen. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips sei die Vorinstanz im Grundsatz an die Sachverhaltsdarstellungen der ersuchenden Behörde gebunden; deren entsprechende Erklärung reiche aus. Mit dem vorliegend zu beurteilenden Ersuchen würden keine Informationen erfragt, die der AT infolge des die Steuerjahre 2012 und 2013 betreffenden Gesuches vom 30. Oktober 2017 schon vorlägen. Es werde die Übermittlung zusätzlicher Informationen erbeten, was die AT in Kenntnis des hängigen Verfahrens für die Jahre 2012 und 2013 für notwendig erachtet habe. Sie, die Vorinstanz, habe nur zu prüfen, ob das Ersuchen keine offensichtlichen Fehler, Lücken oder Widersprüche aufweise, was nicht ersichtlich sei. Schliesslich begründe der Beschwerdeführer nicht, weshalb die betroffene Person die Informationen nicht offenlegen müsse und weshalb die Informationen zum Ersuchen von 2017 ausreichen sollten. Das Subsidiaritätsprinzip sei nicht verletzt. Sistierungen seien nur restriktiv zu bewilligen, da unnötige Verzögerungen das Beschleunigungsgebot verletzen und den völkerrechtlichen Verpflichtungen zum wirksamen Informationsaustausch zuwiderliegen. Zwingende Gründe, die folglich für eine Sistierung notwendig wären, lägen nicht vor.

Informationen zu Personen, die nicht betroffene Personen seien, seien unzulässig, wenn diese Informationen für die Beurteilung der betroffenen Personen nicht voraussichtlich relevant seien oder wenn deren Interessen diejenigen der ersuchenden Behörde überwögen. Vorliegend habe die AT die Identität der wirtschaftlich berechtigten und zeichnungsberechtigten Personen explizit erfragt; die Information, dass es sich dabei um den Beschwerdeführer handle, sei für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person voraussichtlich erheblich. Mit der Übermittlung der Daten werde die AT auf die Einschränkung der Verwendbarkeit dieser Informationen und den Spezialitätsvorbehalt des Art. 25^{bis} Abs. 2 DBA CH-ES aufmerksam gemacht.

3.2 Der Beschwerdeführer verweist auf das Amtshilfeersuchen der AT vom 30. Oktober 2017, dem mit Bundesgerichtsurteil 2C_287/2019, 2C_288/2019 entsprochen worden sei. Der Inhalt des Amtshilfeersuchens vom 20. Mai 2020 beschlage «exakt denselben angeblichen Sachverhalt» wie jenes vom 30. Oktober 2017 – dieses sei einfach, inklusive mittlerweile

veralteter Kartennummer, kopiert worden. Es handle sich um ein Auskunftersuchen auf Vorrat, eine eigentliche «fishing expedition». Beim Stellen des Gesuchs vom 20. Mai 2020 habe die AT die auf das Gesuch von 2017 hin übermittelten Unterlagen noch nicht sichten können. Sie sei anzuhalten, dies zu tun. Die Zusicherung, die im innerstaatlichen Verfahren verfügbaren Mittel ausgeschöpft zu haben, treffe nicht mehr zu. Die betroffene Person sei nicht verpflichtet, die erfragten Informationen offenzulegen; sehe die AT dies anders, habe sie dies anhand der übermittelten Unterlagen zu belegen. Mangels Ausschöpfens der innerstaatlichen Möglichkeiten sei das Subsidiaritätsprinzip verletzt. Die Sichtung und Beurteilung der bereits übermittelten Unterlagen sei offensichtlich für die nun zu entscheidende Übermittlung präjudiziell, weshalb das Verfahren zu sistieren sei.

Für den Fall der Weiterführung des Verfahrens legt der Beschwerdeführer Versionen der «Enclosures» 2 und 4 mit eigenen Schwärzungen vor, die über jene der Vorinstanz hinausgehen. Es gehe dabei um nicht betroffene Personen im Sinne von Art. 3 Bst. b [recte: a] StAhiG, wozu auch er, der Beschwerdeführer, gehöre. Auf die Steuerjahre 2015 und 2016 sei die bis Ende 2016 geltende Fassung von Art. 4 Abs. 3 StAhiG anwendbar, gemäss welcher die Übermittlung von Informationen über nicht betroffene Personen generell unzulässig sei. Selbst unter der Annahme, es komme das heute geltende Recht zur Anwendung, seien diese Informationen gestützt auf das Bundesgerichtsurteil 2C_287/2019, 2C_288/2019 E. 5.3 als voraussichtlich nicht erheblich zu qualifizieren. Das Konto, dessen Daten übermittelt werden sollten, sei vorliegend nicht erheblich: Der Beschwerdeführer zahle einfach die Kreditkartenrechnungen seiner Frau über dieses Konto, das formell einer Firma gehöre, von deren Existenz diese gar nicht wisse. Im Bestreitungsfall sei die Erheblichkeit mittels eines Gutachtens zu klären.

Infolge der Verletzung des Subsidiaritätsprinzips sei nicht nur das Verfahren zu sistieren, sondern sei die vorliegend angefochtene Schlussverfügung (und jene betreffend die betroffene Person) aufzuheben, da die Voraussetzungen zum Stellen des Ersuchens nicht erfüllt gewesen seien. Die Zusicherung der ersuchenden Behörde, die innerstaatlichen Mittel seien ausgeschöpft, könne nur Bestand haben, wenn kein Anlass zu Zweifel an dieser bestehe. Die Vorinstanz wisse nun aber genau, dass sie der ersuchenden Behörde die erforderlichen Unterlagen bereits im Vollzug des Ersuchens vom 30. Oktober 2017 übermittelt habe; sie könne nicht vom guten Glauben der AT ausgehen.

4.

4.1 Vorab ist die Frage der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips (vgl. dazu im Allgemeinen vorne, E. 2.5) zu beantworten. Wie ersichtlich, rügt der Beschwerdeführer, die ersuchende Behörde habe mit dem Ersuchen vom 27. Mai 2020 ein gleichlautendes Gesuch wie am 30. Oktober 2017 gestellt, bevor sie die damals eingeforderten Informationen überhaupt erhalten habe und habe sichten können. Die Frage der einkommenssteuerrechtlichen Relevanz beantworte sich aufgrund der erst noch vorzunehmenden Beurteilung jener Informationen.

4.2 Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Das Gesuch vom 30. Oktober 2017 beschlug die Steuerjahre 2012 und 2013, für welche die betroffene Person gemäss der ersuchenden Behörde keine Steuerklärung eingereicht hatte. Das Gesuch vom 27. Mai 2020 dagegen betrifft die Steuerjahre 2015 und 2016; wiederum gemäss der ersuchenden Behörde habe die betroffene Person zwar eine Steuererklärung eingereicht, aber keine Werte im Ausland deklariert und auf Rückfragen zu der bekannten Kreditkartenverbindung nicht reagiert. Die Sachverhalte decken sich bereits anhand der Eckdaten nicht. Von dieser formalen Betrachtungsweise abgesehen können sich Bankbeziehungen und wirtschaftliche Verhältnisse bekanntlich auch kurzfristig ändern. Selbst wenn die ersuchende Behörde mittlerweile über Angaben zur fraglichen Kreditkartenbeziehung und zur Kontoverbindung in den Steuerjahren 2012 und 2013 verfügt, ist damit über eine Beurteilung der Verhältnisse in den Steuerjahren 2015 und 2016 nichts gesagt. Massgeblich sind die Verhältnisse der jeweils zu beurteilenden Steuerperiode. Es mag sein, dass sich die Verhältnisse und die Beurteilung aus innerspanischer steuerrechtlicher Sicht für die beiden Perioden decken, doch ist dies einerseits nicht zwingend und andererseits nicht durch die Behörden des ersuchten Staates zu entscheiden. Folglich vermag der Umstand, dass die ersuchende Behörde über die am 30. Oktober 2017 angefragten Informationen mittlerweile verfügt, keinen Anlass zu begründen, der an der Erklärung über die Ausschöpfung der innerstaatlichen Mittel zweifeln liesse (vorne, E. 2.5.2).

4.3 Verfahrenssistierungen im Bereich der Steueramtshilfe tangieren das Beschleunigungsgebot (Art. 4 Abs. 2 StAhiG) und laufen den völkerrechtlichen Verpflichtungen der Schweiz zu einem wirksamen Informationsaustausch zuwider, welche die Schweiz seit der Übernahme des internationalen Standards von Art. 26 des Musterabkommens der OECD (OECD-MA) gegenüber ihren Vertragspartnern eingegangen ist (vgl. im Verhältnis zu Spanien Art. 25^{bis} Abs. 1 DBA CH-ES). Sie sind – wie das Bundesgericht

im von Vorinstanz und Beschwerdeführer zitierten Urteil 2C_804/2019 vom 21. April 2020 (E. 3.4) festhält – nur äusserst restriktiv anzuordnen und generell zu vermeiden, wenn sie eine substantielle Verzögerung zur Folge haben. Davon unabhängig, dass kein zwingender Grund für eine Verfahrens Sistierung ersichtlich ist – insbesondere nicht die behauptete Verletzung des Subsidiaritätsprinzips –, verbietet bereits letztere Überlegung eine weitere Verzögerung des Verfahrens, das in der Hauptsache mit der Rechtskraft der Schlussverfügungen vom 6. November 2020 abgeschlossen wäre und massgeblich durch den späten Verfahrenseintritt des Beschwerdeführers und mehrere Fristerstreckungen von seiner Seite namentlich im Beschwerdeverfahren in die Länge gezogen wird.

Nichts hilft dem Beschwerdeführer schliesslich der Hinweis auf die vom Bundesgericht im soeben genannten Entscheid zitierte « Konstellation [für eine ausnahmsweise Sistierung], in der sich in einem Verfahren vor der Vorinstanz die gleiche entscheidungswesentliche Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung stellt, die bereits in einer anderen Sache vor dem Bundesgericht hängig ist ». Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist diese Konstellation nicht gegeben. Es ist nicht nachgewiesen, dass bezüglich der angeblich grundsätzlichen Frage – wie oft eine ersuchende Behörde ein Ersuchen mit identischem angeblichem Sachverhalt stellen könne (Replik Ziff. 4) – ein Pilotfall hängig wäre. Davon abgesehen stellt sich diese Frage vorliegend gar nicht, da die Identität der beiden Ersuchen zu verneinen ist (soeben, E. 4.2).

5.

Die Vorinstanz beabsichtigt, die zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen an einzelnen Stellen zu schwärzen. Der Beschwerdeführer verlangt mit der Beschwerde weitergehende Schwärzungen betreffend «Enclosure 2». Soweit er auch Schwärzungen betreffend «Enclosures 3-4» verlangt, wurde darauf bereits nicht eingetreten, weil diese nicht Streitgegenstand des vorliegenden Beschwerdeverfahrens bilden (E. 1.8.4).

5.1

5.1.1 Der Beschwerdeführer macht zunächst geltend, für die Steuerjahre 2015 und 2016 sei die alte Fassung des Art. 4 Abs. 3 StAhiG anwendbar, gemäss welcher die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht betroffene Personen seien, generell unzulässig sei.

5.1.2 Die bis zum 31. Dezember 2016 geltende Fassung der genannten Bestimmung lautete «Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die

nicht vom Ersuchen betroffen sind, ist unzulässig» (AS 2013 232). Mit der auf den 1. Januar 2017 in Kraft gesetzten Änderung des Steueramtshilfegesetzes ist sie nun unzulässig, «wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechnete Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen». Diese Ergänzung des Gesetzeswortlautes ist nur vermeintlich eine materielle Rechtsänderung. Bereits in der alten Fassung war Art. 4 Abs. 3 StAhiG so auszulegen, dass er den Zweck von Amtshilfebestimmungen in Doppelbesteuerungsabkommen nicht vereitelt, deren Vollzug das Steueramtshilfegesetz nach Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG gerade bezweckt und denen dieses Gesetz im Konfliktfall nachgeht. Das bedeutet, dass Art. 4 Abs. 3 StAhiG der Übermittlung von Informationen zu Dritten (wie z.B. deren Namen) in der alten wie auch der neuen Fassung nicht entgegensteht, wenn diese Informationen für den geltend gemachten Steuerzweck voraussichtlich erheblich sind und ihre Übermittlung erforderlich ist, d.h. die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würde (vgl. BGE 144 II 29 E. 4.2.3; 143 II 136 E. 4.1; 142 II 161 E. 4.6.1; vgl. zusammenfassend Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 1.4.1).

5.1.3 Mithin ist mit der Vorinstanz – unbesehen von der Frage des anwendbaren Rechts – nicht von einer generellen Unzulässigkeit der Übermittlung von Daten zu Drittpersonen auszugehen, sondern nur im Falle der fehlenden voraussichtlichen Erheblichkeit.

5.2 Der Beschwerdeführer beantragt betreffend das «Enclosure 2» die Schwärzung faktisch aller Daten, die über die Identitätsdaten der betroffenen Person und der Kontoinhaberin hinausgehen (vgl. Beschwerdebeilage 7).

5.2.1 Wie vorstehend (E. 1.4) ausgeführt, genießt der Beschwerdeführer Parteistellung nur, soweit es der Wahrung seiner eigenen Interessen, also seiner eigenen Rechte, die aus der informationellen Selbstbestimmung fließen, dient. Daraus folgt, dass er nicht legitimiert ist, die Löschung von Personendaten zu fordern, die nicht seine eigenen sind. Soweit er also die Schwärzung der Personennamen, Unterschriften und Funktionsbezeichnungen aus dem Umfeld der Kontoinhaberin fordert, ist auf sein Begehren nicht einzutreten.

5.2.2

Es bleibt zu prüfen, ob die Personendaten des Beschwerdeführers, die sich aus dem «Enclosure 2» ergeben und die ihn als an dem Konto wirtschaftlich Berechtigten und zeichnungsberechtigte Person (inkl. Funktionsbezeichnung) ausweisen, zu schwärzen sind.

5.2.2.1 Gemäss den Ausführungen der ersuchenden Behörde im Amtshilfeersuchen – auf die grundsätzlich abzustellen ist (vorne, E. 2.3) – habe die betroffene Person zwar eine Steuererklärung für die fragliche Steuerperiode eingereicht, aber kein Einkommen im Ausland angegeben. Man habe ihr Rückfragen zu der konkreten, der Behörde bekannten, Kreditkartenbeziehung gestellt, sowie generell zu « income and assets abroad », sie habe indessen keine Antwort geliefert. Gemäss den edierten Unterlagen werden die Belastungen der besagten Kreditkarte vom bekannten, der in Panama domizilierten Kontoinhaberin gehörenden, Bankkonto gedeckt. Dessen wirtschaftlich Berechtigter soll ausweislich der Unterlagen des «Enclosure 2» der Beschwerdeführer sein, der seinen Wohnsitz in der Republik Kap Verde habe. Zeichnungsberechtigt für das Konto, je mit Einzelunterschrift und identischer Funktionsbezeichnung, sind einzig der Beschwerdeführer und die betroffene Person.

5.2.2.2 Die betroffene Person bezieht mithin Geldwerte von einem Konto bei einer schweizerischen Bank, das vordergründig einer im Ausland domizilierten Gesellschaft gehört, aber der wirtschaftlichen Sphäre ihres Ehegatten zuzuordnen scheint und für das dieser und sie (einzige) Zeichnungsberechtigte sind. Die Klärung der Hintergründe dieser Geldflüsse ist aus Sicht des ersuchten Staates voraussichtlich erheblich zur Klärung der Steuerpflicht der betroffenen Person. Mit Bestimmtheit kann die Erheblichkeit nicht als nachgerade unwahrscheinlich angesehen werden (vgl. vorne, E. 2.2.3 Abs. 2 und E. 2.2.5 Abs. 2). Die Identität der wirtschaftlich an der Kontoinhaberin (resp. deren Bankkonto) berechtigten Person ist gerade in der vom Beschwerdeführer geltend gemachten Konstellation in auf der Hand liegender Weise voraussichtlich erheblich: Seine Darstellung, vorliegend beziehe die betroffene Person nicht Einkünfte von einer im Ausland domizilierten Unternehmung, sondern zahle letztlich einfach ein Ehepartner die Konsumauslagen des anderen, kann schwerlich verifiziert werden, wenn die Identität des wirtschaftlich Berechtigten nicht offengelegt wird. Ob die Ausführungen des Beschwerdeführers zu den Hintergründen der Angelegenheit zutreffen und ob die betroffene Person verpflichtet war, diese Geldflüsse gegenüber der AT offenzulegen, ist nicht durch die Behörden des ersuchten Staates zu entscheiden.

5.2.3 Die Schwärzungsanträge des Beschwerdeführers sind folglich abzuweisen, soweit auf diese überhaupt einzutreten ist.

6.

Aus dem Gesagten ergibt sich, dass die Beschwerde abzuweisen ist, soweit auf diese einzutreten ist.

7.

Entsprechend dem Ausgang des Verfahrens sind die Kosten dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese werden in Anwendung der massgeblichen Grundsätze (vgl. Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) auf Fr. 5'000.– festgesetzt und dem geleisteten Kostenvorschuss entnommen. Eine Parteientschädigung steht dem unterliegenden Beschwerdeführer nicht zu (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

8.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das 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 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet im Anfechtungsfall das Bundesgericht.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Der Sistierungsantrag und der Antrag auf Erweiterung des Streitgegenstandes werden abgewiesen.

2.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

3.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie sind durch den geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe gedeckt.

4.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Thomas Bischof

Rechtsmittelbelehrung:

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

Versand: