Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Entscheid angefochten beim BGer

Abteilung I
A-4941/2025

Urteil vom 23. Juni 2026

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richter Keita Mutombo,
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

1. **A._____ SL,**
2. **B._____ GmbH,**
beide vertreten durch
lic. iur. Stefan Oesterhelt, Rechtsanwalt LL.M., und
Laetitia Fracheboud,
Beschwerdeführerinnen,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-ES).

Sachverhalt:

A.

A.a Mit Schreiben vom 19. Februar 2025 richtete die Agencia Tributaria, Oficina Nacional de Investigación del Fraude, Equipo Central de Información (nachfolgend: AEAT oder ersuchende Behörde), gestützt auf Art. 25bis des Abkommens vom 26. April 1966 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und Spanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (SR 0.672.933.21; nachfolgend: DBA CH-ES) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV).

A.b Im Amtshilfeersuchen wird um Informationen betreffend die A._____ SL (nachfolgend: betroffene Person) gebeten. Informationsinhaberin in der Schweiz sei die B._____ GmbH (nachfolgend: beschwerdeberechtigte Person).

A.c Zum Sachverhalt führte die ersuchende Behörde im Wesentlichen aus, sie führe eine Prüfung der Körperschaftssteuer bzw. Gewinnsteuer («corporate income tax») der betroffenen Person für die Jahre 2019 bis 2021 durch. Die betroffene Person sowie die beschwerdeberechtigte Person gehörten zur globalen A._____-Gruppe der Muttergesellschaft in (…). Die betroffene Person habe ihre Körperschaftssteuererklärungen für den Prüfzeitraum eingereicht. Gemäss der Transferpreisdokumentation sei die beschwerdeberechtigte Person die operative Gesellschaft, die massgebliche Funktionen ausübe, Vermögenswerte halte und wesentliche Risiken trage. Sie – die ersuchende Behörde – wolle die Konsistenz der dokumentierten Transferpreisstrategie überprüfen.

A.d Gestützt auf diesen Sachverhalt bat die ersuchende Behörde die ESTV, für die Jahre 2019 bis 2021 folgende Informationen betreffend die beschwerdeberechtigte Person zu übermitteln: «Financial Statements and annual report.»

B.

B.a Mit Editionsverfügung vom 4. März 2025 ersuchte die ESTV das kantonale Steueramt (…) sowie die beschwerdeberechtigte Person je um Zustellung der erbetenen Informationen. Zudem ersuchte die ESTV die beschwerdeberechtigte Person darum, die betroffene Person mit dem der Editionsverfügung beigelegten Informationsschreiben über das Amtshilfeverfahren und den wesentlichen Inhalt des Amtshilfeersuchens zu informieren. In jenem Schreiben wird die betroffene Person aufgefordert, der ESTV

ihre aktuelle schweizerische Adresse bekannt zu geben oder eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen, sofern sie am Amtshilfeprozess teilnehmen möchte.

B.b Am 14. März 2025 stellte das kantonale Steueramt (…) der ESTV die erfragten Informationen via elektronische Übermittlung zu.

B.c Die beschwerdeberechtigte Person kam der Aufforderung der ESTV – innert erstreckter Frist – am 24. März 2025 nach, übermittelte die erfragten Unterlagen und bezeichnete sich selbst als Vertreterin und Zustellbevollmächtigte der betroffenen Person. Sie bestätigte, dass die betroffene Person über das Verfahren informiert worden sei sowie dass diese daran teilnehme, reichte eine entsprechende Vollmacht ein und beantragte bei der ESTV Akteneinsicht.

B.d Mit Schreiben vom 10. April 2025 informierte die ESTV die betroffene und die beschwerdeberechtigte Person über die ersuchten sowie die zur Übermittlung beabsichtigten Informationen, gewährte ihnen Akteneinsicht und setzte ihnen eine Frist von zehn Kalendertagen zur Einreichung einer Stellungnahme oder zur Zustimmung zur beabsichtigten Übermittlung an.

B.e Mit Schreiben vom 8. Mai 2025 nahm die beschwerdeberechtigte Person innert erstreckter Frist Stellung.

C.
Mangels Zustimmung zum Informationsaustausch erging am 5. Juni 2025 die Schlussverfügung der ESTV gegenüber der betroffenen und der beschwerdeberechtigten Person. Die ESTV kam darin nach erfolgter Prüfung des Ersuchens zum Schluss, dass der ersuchenden Behörde Amtshilfe zu leisten sei (Ziff. 1 des Dispositivs). In Ziffer 2 des Dispositivs nannte die ESTV die zu übermittelnden Informationen und Dokumente. Ferner wies die ESTV die ersuchende Behörde auf die Einschränkung der Verwendbarkeit sowie die Geheimhaltungspflicht nach DBA CH-ES hin. In Ziffer 3 des Dispositivs wurde sodann u.a. der Antrag der betroffenen und der beschwerdeberechtigten Person, es sei ein Verweis auf das Spezialitätsprinzip in die Antwort an die ersuchende Behörde aufzunehmen, abgewiesen.

D.
D.a Gegen die Schlussverfügung der ESTV lassen sowohl die betroffene als auch die beschwerdeberechtigte Person (nachfolgend: Beschwerdeführerin 1 und Beschwerdeführerin 2 bzw. gemeinsam die

Beschwerdeführerinnen) am 4. Juli 2025 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht erheben und stellen folgende Anträge:

1. Die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juni 2025 sei teilweise aufzuheben und es seien die Jahresrechnung für das Geschäftsjahr 2019 mit Bezug auf Informationen zum Geschäftsjahr 2018 sowie die Jahresrechnungen für die Geschäftsjahre 2019, 2020 und 2021 mit Bezug auf Informationen zu im Informationsersuchen nicht explizit genannten Personen zu schwärzen.

2. Eventualiter sei die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juni 2025 teilweise aufzuheben und lediglich die Jahresrechnung für das Geschäftsjahr 2019 mit Bezug auf Informationen zum Geschäftsjahr 2018 zu schwärzen.

3. Ausserdem sei eventualiter in der Antwort an die ersuchende Behörde ein expliziter Hinweis auf das Prinzip der personellen Spezialität anzubringen.

4. Subeventualiter sei die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Juni 2025 teilweise aufzuheben und in der Antwort an die ersuchende Behörde ein expliziter Hinweis auf das Prinzip der personellen Spezialität anzubringen.

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

Zur Begründung bringen die Beschwerdeführerinnen mit Verweis auf die rechtlichen Bestimmungen im Wesentlichen vor, die Informationen zum Geschäftsjahr 2018 seien vom Ersuchen nicht erfasst. Hinsichtlich der Informationen zu im Informationsersuchen nicht explizit genannten Personen bringen die Beschwerdeführerinnen ausserdem vor, die Jahresrechnungen würden Unterschriften von Mitarbeitenden bzw. Organen der Beschwerdeführerin 2 enthalten, die in keinem Zusammenhang mit dem im Informationsersuchen dargelegten Sachverhalt stehen würden. Da das personelle Spezialitätsprinzip infolge der OECD-Kommentaraktualisierung vom 19. Februar 2024 und der daraufhin publizierten Informationen des Staatssekretariats für internationale Finanzfragen (SIF) vom 19. März 2024 weggefallen sei, seien berechtigte Interessen nicht mehr hinreichend geschützt, weshalb eine Übermittlung unzulässig sei.

D.b Die ESTV beantragt mit ihrer Vernehmlassung vom 13. Oktober 2025 die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

D.c Mit Replik vom 5. November 2025 halten die Beschwerdeführerinnen an ihren Anträgen fest. Ergänzend verweisen sie auf das zwischenzeitlich ergangene Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4889/2024 vom 16. September 2025, wonach eine dynamische Auslegung gestützt auf die OECD-Kommentaraktualisierung 2024 unzulässig sei und dies daher auch für das DBA CH-ES zu gelten habe.

D.d Mit Duplik vom 14. November 2025 hält die Vorinstanz vollumfänglich an ihren Ausführungen fest. Sie weist darauf hin, dass das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4889/2025 vom 16. September 2025 beim Bundesgericht angefochten und der Fall dort hängig sei. Erstmals verweist sie zudem auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-47/2025 vom 20. Mai 2025, wonach auch ein Datum ausserhalb des ersuchten Zeitraums, das in einem ersuchten Dokument enthalten sei, gleichwohl vom Ersuchen erfasst werde.

D.e Mit Triplik vom 2. Dezember 2025 halten die Beschwerdeführerinnen an ihren Anträgen fest.

Auf die übrigen Vorbringen der Parteien wird – soweit dies für den Entscheid wesentlich ist – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen der AEAT gestützt auf Art. 25bis DBA CH-ES zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAhiG, SR 651.1). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA CH-ES (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

1.2 Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA CH-ES zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG i.V.m. Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich dabei nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz,

VwVG, SR 172.021), soweit das VGG oder das StAhiG nichts anderes bestimmen (Art. 37 VGG und Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist folglich gegeben.

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

1.4 Die Beschwerdeführerin 1 ist als vom Amtshilfeersuchen direkt betroffene Person im Sinne von Art. 3 Bst. a StAhiG zur Beschwerde berechtigt (Art. 19 Abs. 2 StAhiG). Die Beschwerdeführerin 2 ist als Adressatin der angefochtenen Schlussverfügung und als Gesellschaft, deren Informationen an die ersuchende Behörde übermittelt werden sollen, ebenfalls zur Beschwerdeführung berechtigt (Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG).

1.5 Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten (Art. 50 Abs. 1 VwVG, Art. 52 Abs. 1 VwVG).

1.6 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführerinnen können 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). Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an und ist an die Begründung der Parteien nicht gebunden (Art. 62 Abs. 4 VwVG).

2.

2.1

2.1.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber Spanien ist vorliegend Art. 25bis DBA CH-ES sowie Ziff. IV des dazugehörigen Protokolls (ebenfalls unter: 0.672.933.21; nachfolgend: Protokoll zum DBA CH-ES). Die aktuell geltenden Fassungen sind diejenigen gemäss Art. 9 bzw. Art. 12 des Protokolls vom 27. Juli 2011 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Königreich Spanien zur Änderung des Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (AS 2013 2367, nachfolgend: Änderungsprotokoll vom 27. Juli 2011). Diese sind am 24. August 2013 in Kraft getreten und auf das vorliegende

Amtshilfeersuchen, welches die Körperschaftssteuer für die Jahre 2019-2021 betrifft, anwendbar (vgl. Art. 13 Abs. 2 Bst. [iii] des Änderungsprotokolls vom 27. Juli 2011).

2.1.2 Artikel 25bis DBA CH-ES entspricht weitgehend dem Wortlaut von Artikel 26 des OECD-Musterabkommens (vgl. Botschaft des Bundesrats vom 23. November 2011 zur Genehmigung eines Protokolls zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens vom 26. April 1966 zwischen der Schweiz und Spanien auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen, BBl 2011 9153, 9160). Gemäss Art. 25bis 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. Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA CH-ES (persönlicher Geltungsbereich) und Art. 2 DBA CH-ES (unter das Abkommen fallende Steuern) eingeschränkt.

2.2

2.2.1 Die formellen Voraussetzungen für Amtshilfebegehren gestützt auf das DBA CH-ES sind in Ziff. IV Abs. 2 des Protokolls zum DBA CH-ES geregelt. Demnach besteht Einvernehmen darüber, dass die Steuerbehörden des ersuchenden Staats bei der Stellung eines Amtshilfebegehrens nach Artikel 25bis DBA CH-ES den Steuerbehörden des ersuchten Staats die nachstehenden Angaben zu liefern haben:

a) die Identität der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person;
b) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden;
c) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;
d) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden;
e) soweit bekannt, den Namen und die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.

2.2.2 Das Ersuchen vom 19. Februar 2025 erfüllt diese formellen Voraussetzungen. Etwas anderes wird auch von den Beschwerdeführerinnen nicht geltend gemacht.

2.3 Gemäss Art. 25bis 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 voraussichtlich erheblich sind.

2.3.1 Gemäss Ziff. IV Abs. 3 des Protokolls zum DBA CH-ES besteht Einvernehmen darüber, dass der Zweck der Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, darin besteht, einen möglichst weitgehenden 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 zum DBA CH-ES sieht zwar wichtige verfahrenstechnische Voraussetzungen für die Vermeidung von «fishing expeditions» vor; seine Buchstaben a-e sind jedoch nicht so auszulegen, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-3886/2023 vom 15. März 2024 E. 2.4.1).

2.3.2 Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine in diesem Staat steuerpflichtige Person dort korrekt zu besteuern (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.1, 141 II 436 E. 4.4.3). Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Einreichung des Amtshilfeersuchens eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die verlangten Informationen als erheblich erweisen werden (BGE 143 II 185 E. 3.3.2). Keine Rolle spielt, ob sich diese Informationen nach deren Übermittlung für die ersuchende Behörde als nicht erheblich herausstellen. Dem «voraussichtlich» kommt somit eine doppelte Bedeutung zu: Der ersuchende Staat muss die Erheblichkeit voraussehen und im Amtshilfeersuchen geltend machen und der ersuchte Staat muss nur solche Informationen übermitteln, die voraussichtlich erheblich sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2; vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-4944/2025 vom 22. April 2026 E. 2.4.2). Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 145 II 112 E. 2.2.1, 142 II 161 E. 2.1.1). Der ersuchte Staat hat sich im Rahmen des Amtshilfeverfahrens nicht zum innerstaatlichen Steuer- und

Verfahrensrecht des ersuchenden Staats zu äussern. Für die voraussichtliche Erheblichkeit reicht vielmehr aus, dass die ersuchten Informationen für eine Verwendung im ausländischen Verfahren als potenziell geeignet erscheinen (BGE 144 II 206 E. 4.3; Urteil des BGer 2C_662/2021, 2C_663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.4.1). Soweit das nationale Verfahrensrecht des ersuchenden Staats einer Verwertung der im Amtshilfeverfahren ersuchten Informationen entgegensteht, hat die betroffene Person dies im Grundsatz vor den Behörden des ersuchenden Staats geltend zu machen (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.6, 142 II 218 E. 3.6, 142 II 161 E. 2.2; Urteil des BGer 2C_662/2021, 2C_663/2021 vom 18. März 2022 E. 5.4.1; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-2424/2022 vom 10. März 2023 E. 2.3.2).

2.3.3 Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden. In diesem Sinne hat der ersuchte Staat lediglich eine Plausibilitätskontrolle vorzunehmen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. Urteile des BVGer A-6507/2020 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3.4, A-186/2021 vom 21. Dezember 2021 E. 2.1.2, A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.2). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich», nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint, sodass das Ersuchen als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln erscheint. Die ersuchte Behörde hat somit nicht zu entscheiden, ob der im Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt gänzlich der Realität entspricht, sondern muss nur überprüfen, ob die ersuchten Informationen einen Bezug zu diesem Sachverhalt haben (BGE 144 II 206 E. 4.3, 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3; statt vieler: Urteil des BVGer A-6507/2020 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3.4). In letzterem Sinne ist 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 (statt vieler: Urteil des BVGer A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.2 m.w.H.). Die Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit der Informationen kommt demnach in erster Linie dem ersuchenden Staat zu. Der Begriff (der voraussichtlichen Erheblichkeit) bildet dabei eine nicht sehr hohe Hürde für ein Amtshilfeersuchen (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 142 II 161 E. 2.1.1; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5440/2021 vom 10. Juli 2023 E. 2.3.7).

2.3.4 Was die voraussichtliche Erheblichkeit von Jahresrechnungen (insbesondere Bilanz und Erfolgsrechnung) betrifft, so hat das Bundesgericht diese zumindest dann, wenn es dem ersuchenden Staat um die Kontrolle von Verrechnungspreisen geht, bejaht (BGE 143 II 185 E. 4.2 f.). In jenem Verfahren ersuchte die zuständige französische Behörde die ESTV um Amtshilfe, wobei die ersuchende Behörde unter anderem die Bilanzen und Erfolgsrechnungen von schweizerischen Gesellschaften erbat, um verschiedene französische Gesellschaften und Zweigniederlassungen der schweizerischen Gesellschaften in Frankreich korrekt besteuern zu können. Dabei ging die französische Behörde davon aus, dass alle Gesellschaften zu einer Gruppe gehörten, welche reorganisiert worden sei (BGE 143 II 185 Sachverhalt Bst. A). Das Bundesgericht hielt hier fest, auch Gewinne von einzelnen Konzerngesellschaften könnten sich als relevant erweisen, um Gewinnverschiebungen innerhalb des Konzerns zu überprüfen. Diese Gewinnverschiebungen könnten sich wiederum auf die Verrechnungspreispolitik des Konzerns auswirken (BGE 143 II 185 E. 4.2). Dies gelte umso mehr für Erfolgsrechnungen, welchen die Einzelheiten der Gewinnerzielung, nämlich welche Erträge verbucht und welche Aufwände erfasst wurden, zu entnehmen seien (BGE 143 II 185 E. 4.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6359/2023 vom 14. Juli 2025 E. 3.2.3.3).

2.3.5 Die Übermittlung von Informationen zu Personen, die nicht formell 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 berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen (vgl. Urteile des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.5, A-5447/2020 vom 6. Oktober 2021 E. 2.4.4).

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 Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; vgl. statt vieler: Urteil des BGer 2C_287/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5, Urteil des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.6 m.w.H.).

In gewissen Konstellationen ist es aber unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, die nicht betroffene Personen sind. Können

die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuernden 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; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-5794/2022 vom 3. Juli 2023 E. 1.3.1 m.w.H.).

2.4 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 146 II 150 E. 7, 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 2021 E. 2.3). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Die Vermutung des guten Glaubens kann nur aufgrund konkreter, nachgewiesener Anhaltspunkte umgestossen werden (vgl. BGE 146 II 150 E. 7.1, 144 II 206 E. 4.4). 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-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.3, A-2175/2021 vom 22. September 2021 E. 2.3). 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). Es liegt dabei an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (zum Ganzen vgl. Urteile des BVGer A-674/2020 vom 24. August 2021 E. 3.9, A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 2.2, je m.H.). 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 (BGE 142 II 161 E. 2.1.1). Aus diesem Grund verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, sondern diese muss nur – aber immerhin – hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen

dartun (BGE 139 II 451 E. 2.1 und 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteile des BVGer A-3677/2025 vom 7. April 2026 E. 2.5.3, A-4944/2025 vom 22. April 2026 E. 2.5.3).

2.5

2.5.1 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 (Urteile des BVGer A-4889/2024 vom 16. September 2025 E. 8.1.2, 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). Die Rechtsprechung zur persönlichen Dimension des Spezialitätsprinzips ist vom Bundesgericht in zahlreichen Entscheiden bestätigt worden (vgl. etwa die Urteile des BGer 2C_219/2022 vom 30. Januar 2025 E. 7.4, 2C_795/2022 vom 15. März 2024 E. 7.2 und 7.4, 2C_802/2022 vom 11. Oktober 2022 E. 2.3). Weiter garantiert das Spezialitätsprinzip, dass die amtshilfeweise übermittelten Informationen nicht zu strafrechtlichen Zwecken ausserhalb der Steueramtshilfe verwendet werden (Urteil des BGer 2C_750/2020 vom 25. März 2021 E. 8.3; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4944/2025 vom 22. April 2026 E. 2.6.1).

Gemäss dieser bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist es angezeigt, dass die Vorinstanz die ersuchende Behörde anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen über den Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert (vgl. BGE 147 II 13 E. 3.7; Urteil des BGer 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.7; Urteile des BVGer A-4944/2025 vom 22. April 2026 E. 2.6.1, A-2795/2023 vom 24. Oktober 2024 E. 2.7.4 [das BGer ist mit Entscheid 2C_559/2024 vom 14. November 2024 auf die Beschwerde nicht eingetreten]).

2.5.2 Am 19. Februar 2024 hat der Rat der OECD eine Aktualisierung des Kommentars zu Art. 26 OECD-MA genehmigt (abrufbar unter: https://www.oecd.org/content/dam/oecd/fr/topics/policy-issues/transparence-fiscale-et-cooperation-internationale/mise-a-jour-commentaires-relatifs-article-26-modele-convention-fiscale-ocde.pdf; letztmals abgerufen am 18. Juni 2026). Diese Aktualisierung präzisiert, dass die Verwendung der vom ersuchenden Staat erhaltenen Auskünfte «*ne se limite pas à*

l'établissement ou au recouvrement des impôts, aux procédures et poursuites concernant ces impôts, ou aux décisions sur les recours relatifs à ces impôts mentionnés au paragraphe 1 à l'égard de la personne ou des personnes au sujet desquelles les renseignements ont été reçus, mais comprend également l'utilisation à ces fins concernant toute autre personne. L'Etat contractant destinataire n'est pas tenu d'informer l'Etat contractant émetteur de cette utilisation ni de lui demander son autorisation».

Das SIF erklärte hierzu am 19. März 2024, dass diese Präzisierung ab sofort von der ESTV umgesetzt werde (siehe die Fachinformation des SIF: «Die OECD präzisiert den Kommentar zu Artikel 26 [Informationsaustausch] des Musterabkommens»; abrufbar unter https://www.sif.admin.ch/de/kommentar-artikel-26-informationsaustausch-musterabkommens; letztmals abgerufen am 18. Juni 2026).

Das Bundesverwaltungsgericht hat jüngst nach eingehender Prüfung entschieden, dass die persönliche Dimension des Spezialitätsprinzips trotz der Aktualisierung des OECD-Kommentars beizubehalten sei (Urteil des BVGer A-4889/2024 vom 16. September 2025 E. 8 [angefochten beim BGer]; vgl. zum Ganzen: Urteil des BVGer A-4944/2025 vom 22. April 2026 E. 2.6.2).

3.
Im vorliegenden Fall gilt es zu prüfen, ob die Vorinstanz dem spanischen Amtshilfeersuchen zu Recht vollumfänglich stattgegeben hat bzw. ob sich die angefochtene Schlussverfügung vom 5. Juni 2025 als bundesrechtskonform erweist. In rechtlicher Hinsicht unbestritten ist zurecht, dass das Amtshilfeersuchen die formellen Voraussetzungen erfüllt (vgl. E. 2.2.2). Umstritten und zu prüfen ist dagegen, ob die in der Jahresrechnung 2019 enthaltenen Vorjahreszahlen zum Geschäftsjahr 2018 vom Ersuchen erfasst sind oder ob sie vor der Übermittlung zu schwärzen sind (E. 3.1). Sodann ist zu prüfen, ob die auf den Jahresrechnungen enthaltenen Unterschriften von Mitarbeitenden und Organen der Beschwerdeführerin 2 zu schwärzen sind. Wird Letzteres verneint, ist (eventualiter) zu prüfen, ob der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der ersuchenden Behörde zu präzisieren ist (E. 3.2).

3.1 Die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Jahresrechnungen und Lageberichte/Geschäftsberichte für die Geschäftsjahre 2019 bis 2021 ist gegeben. Die AEAT führt aus, die Beschwerdeführerin 2 sei gemäss der von der Beschwerdeführerin 1 eingereichten Transferpreisdokumentation

die operative Gesellschaft, die massgebliche Funktionen ausübe, Vermögenswerte halte und wesentliche Risiken trage. Ziel des Ersuchens sei es zu überprüfen, ob die dokumentierte Transferpreisstrategie konsistent sei (vgl. Sachverhalt Bst. A.c). Gemäss dem Völkerrechtlichen Vertrauensprinzip (E. 2.4) besteht kein Anlass, an diesen Ausführungen zu zweifeln. Die voraussichtliche Erheblichkeit von Jahresrechnungen ist bei Verrechnungspreiskontrollen von der Rechtsprechung bejaht worden (E. 2.3.4). Die Beschwerdeführerinnen bestreiten die voraussichtliche Erheblichkeit der Jahresrechnungen im Übrigen auch nicht grundsätzlich.

3.1.1 Die Beschwerdeführerinnen machen geltend, die AEAT habe für den Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis 31. Dezember 2021 um Informationen ersucht. Die Jahresrechnung 2019 enthalte Vorjahreszahlen zum Geschäftsjahr 2018. Diese Vorjahreszahlen seien jedoch nicht vom Ersuchen erfasst und dürften mangels Erfüllung der Voraussetzungen für eine spontane Amtshilfe nach Art. 22a ff. StAhiG nicht übermittelt werden. Insofern liege ein unzulässiger spontaner Informationsaustausch vor. Die Beschwerdeführerinnen berufen sich dabei insbesondere auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5273/2023 vom 24. Juni 2024 E. 4.5.3, wonach das Gericht in vergleichbarer Konstellation die Schwärzung nicht vom Ersuchen erfasster Vorjahreszahlen angeordnet habe. Die Vorinstanz habe sich mit dieser Rechtsprechung nicht hinreichend auseinandergesetzt.

3.1.2 Die Vorinstanz erwidert, die Jahresrechnung 2019 als solche sei ersucht worden und als Einheit zu übermitteln. Aus den ersuchten Informationen könne die ESTV nur aussondern oder schwärzen, was nicht voraussichtlich erheblich sei (Art. 17 Abs. 2 StAhiG). Die in der Jahresrechnung 2019 enthaltenen Informationen zum Geschäftsjahr 2018 würden darin nicht zufällig erscheinen, sondern seien untrennbar mit der Jahresrechnung 2019 verbunden und damit voraussichtlich erheblich. Ergänzend führt die Vorinstanz aus, gemäss Schweizer Recht seien in den Jahresrechnungen neben den Zahlen für das Geschäftsjahr die entsprechenden Werte des Vorjahres anzugeben (Art. 958d Abs. 2 OR). Soll eine Gesellschaft in der Schweiz besteuert werden, habe sie die Jahresrechnung mitsamt den darin enthaltenen Vorjahreszahlen der Steuerbehörde einzureichen. Die Vorjahreszahlen könnten somit für die Steuerbehörde relevant sein. Die Schweiz dürfe im Rahmen der Amtshilfe eine ersuchte Information nicht aussondern, mit dem Argument, dass diese Information für die Steuerveranlagung in der Schweiz nicht relevant sei. Umso weniger gehe es an, dass die Schweiz Informationen von der Übermittlung aussondern würde, die sie selbst für die Steuerbehörden in der Schweiz als relevant erachte. Dies

würde der völkerrechtlichen Verpflichtung der Schweiz, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuersachen zu gewährleisten, widersprechen.

Wollte man der Argumentation der Beschwerdeführerinnen folgen, müsste – so die ESTV weiter – die ersuchende Behörde zudem bei einem ersuchten Dokument alle darin enthaltenen Informationen noch einmal explizit ersuchen. Damit würden die in der internationalen Amtshilfe in Steuersachen geltenden Prinzipien ad absurdum geführt und die Amtshilfe im Endeffekt praktisch verunmöglicht.

Von einer spontanen Amtshilfe könne schliesslich keine Rede sein, da die Jahresrechnung 2019 als Ganzes und damit inklusive der darin enthaltenen Informationen zum Geschäftsjahr 2018 ersucht und voraussichtlich erheblich sei.

Überdies verweist die Vorinstanz auf das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-47/2025 vom 20. Mai 2025 E. 3.4: Es gehe nicht darum, Informationen zu übermitteln, die von einem bestimmten Dokument ausserhalb des Ersuchen-Zeitraums datieren, sondern darum, dass in einem Dokument, welches im ersuchten Zeitraum liege, auf ein Datum ausserhalb dieses Zeitraums Bezug genommen werde. Entsprechend sei diese Information vom Ersuchen erfasst. Die Jahresrechnung 2019 als Dokument liege im ersuchten Zeitraum – dass sie Zahlen zum Vorjahr 2018 enthalte, ändere daran nichts. Es gebe im Übrigen keinen Grund, weshalb diese Ausführungen nur für Bankdokumente gelten sollten. Das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5273/2023 vom 24. Juni 2024 stelle daher kein Präjudiz für den vorliegenden Fall dar.

3.1.3 Die AEAT ersuchte im Amtshilfeverfahren um Informationen betreffend den Zeitraum vom 1. Januar 2019 bis 31. Dezember 2021. Die Jahresrechnung 2019 enthält wie von den Beschwerdeführerinnen zutreffend ausgeführt, Vorjahreszahlen zum Geschäftsjahr 2018, so z.B. bei der Bilanz, der Erfolgsrechnung und im Anhang.

In den Urteilen des Bundesverwaltungsgerichts A-5273/2023 vom 24. Juni 2024 E. 4.5.3 und A-744/2022 vom 18. August 2023 E. 3.6.2 wurden bereits vergleichbare Sachverhalte beurteilt, wobei in diesen Verfahren die ESTV den Anträgen der jeweiligen Beschwerdeführer auf Schwärzung des nicht vom Ersuchen erfassten Vorjahres zustimmte bzw. in den Vernehmlassungen diesbezüglich (implizit) eine teilweise Gutheissung beantragte.

Das Bundesverwaltungsgericht gab diesen jeweils übereinstimmenden Begehren statt mit der Begründung, dass das Vorjahr nicht Teil der ersuchten Informationen und daher nicht vom Amtshilfeersuchen umfasst sei. Das Bundesverwaltungsgericht bestätigte diese Rechtsprechung im Rahmen des Urteils A-235/2026 vom 18.Juni 2026 E. 4.2.2.3, wobei dieser Punkt im entsprechenden Verfahren unter den Parteien strittig war. Auch für den vorliegenden Fall gilt – im Einklang mit den rechtlichen Grundlagen und der Rechtsprechung (vgl. Urteile des BGer 2C_141/2018 vom 24. Juli 2020 E. 11.2.1 f., 2C_1087/2016 vom 31. März 2017 E. 4.4; vgl. auch Urteil des BVGer A-8680/2025 vom 19. Juni 2026 E. 4.2 m.w.H.) –, dass Informationen, die nicht in den vom Ersuchen umfassten Zeitraum fallen, zu schwärzen (oder auszusondern) sind (Urteil des BVGer A-744/2022 vom 18. August 2023 E. 3.6.2). Dementsprechend sind die Daten betreffend das Geschäftsjahr 2018, die nicht Teil der ersuchten Informationen und daher nicht vom Amtshilfeersuchen umfasst sind, nicht an die ersuchende Behörde zu übermitteln.

An diesem Ergebnis ändert auch die Tatsache nichts, dass die Zahlen für das Jahr 2018 – wie von der Vorinstanz vorgebracht – nach Art. 958d Abs. 2 OR ein gesetzlich vorgeschriebener Bestandteil der Jahresrechnung 2019 und damit «automatisch» mitgemeint seien, wenn die Jahresrechnungen 2019, 2020 und 2021 ersucht würden. Denn aus Ziffer 9 des in Frage stehenden Amtshilfeersuchens geht ausdrücklich hervor, dass die AEAT die Jahre bzw. Steuerperioden 2019 bis 2021 untersucht und dementsprechend für diesen Zeitraum um Informationen ersucht. Das Amtshilfeersuchen muss dementsprechend so verstanden werden, dass die Steuerperiode 2018 nicht Teil der Untersuchung ist und die Informationen betreffend 2018 infolgedessen nicht mitersucht worden sind. Ansonsten hätte dies die AEAT in ihrem Ersuchen ausdrücklich dargelegt.

Des Weiteren ändert auch die seitens der ESTV angeführte Rechtsprechung (i.e. das Urteil des BVGer A-47/2025 vom 20. Mai 2025 E. 3.4) nichts am Ergebnis, dass die Daten betreffend das Geschäftsjahr 2018 nicht an die ersuchende Behörde zu übermitteln sind. In jenem Fall ging es darum, dass in einem Bankdokument, welches im ersuchten Zeitraum lag, ein einzelnes Datum ausserhalb dieses Zeitraums – konkret der 1. Januar 2021 – genannt wurde. Das Bundesverwaltungsgericht hielt fest, dass nicht Informationen übermittelt werden, die von diesem Datum datieren, sondern dass in einem im ersuchten Zeitraum liegenden Dokument dieses Datum lediglich genannt wird. Entsprechend sei diese Information vom Ersuchen erfasst. Der vorliegende Fall ist damit nicht vergleichbar: Bei den

Vorjahreszahlen 2018 handelt es sich nicht um eine beiläufige Datumsnennung in einem Dokument, sondern um inhaltliche Finanzinformationen (Bilanzpositionen, Erfolgsrechnungszahlen und Anhangsangaben), die ein vollständiges Geschäftsjahr abbilden, das ausdrücklich nicht vom Ersuchen erfasst ist. Der sachliche Gehalt dieser Informationen liegt damit ausserhalb des ersuchten Zeitraums. Die reine formell-dokumentarische Einbettung in ein Dokument des Zeitraums 2019-2021 vermag daran nichts zu ändern.

3.1.4 Die Beschwerde ist demnach in diesem Punkt gutzuheissen. Die Informationen zum Geschäftsjahr 2018 sind von der Vorinstanz vor der Übermittlung an die ersuchende Behörde zu schwärzen.

3.2

3.2.1 Die Beschwerdeführerinnen machen weiter geltend, die auf den Jahresrechnungen enthaltenen Unterschriften von Mitarbeitenden und Organen der Beschwerdeführerin 2 beträfen Personen, die nicht betroffene Personen im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG seien. Da das personelle Spezialitätsprinzip infolge der OECD-Kommentaraktualisierung vom 19. Februar 2024 und der daraufhin publizierten Fachinformation des SIF vom 19. März 2024 weggefallen sei, seien die berechtigten Interessen dieser Personen nicht mehr hinreichend geschützt. Des Weiteren stünden die Personen, die die Jahresrechnung unterzeichnen in keinem Zusammenhang mit dem im Amtshilfeersuchen dargelegten Sachverhalt, nämlich der Verrechnungspreisanalyse. Die Unterschriften zu schwärzen würde somit – so die Beschwerdeführerinnen weiter – am Informationsgehalt der auszutauschenden Information nichts ändern, das Informationsersuchen würde dadurch nicht seines Sinnes entleert. Eine Übermittlung sei daher unzulässig.

3.2.2 Die Vorinstanz erwidert, die auf den Jahresrechnungen enthaltenen Unterschriften von Mitarbeitenden und Organen seien keine rein zufällig erscheinenden Informationen. Nach Art. 958 Abs. 3 OR seien Jahresrechnungen von der für die Buchführung verantwortlichen Person und von der obersten Geschäftsführung zu unterzeichnen. Die Unterschriften seien damit gesetzlich vorgeschriebene und inhaltlich notwendige Bestandteile der Jahresrechnung. Überdies würden die Geheimhaltungspflicht und die materielle Dimension des Spezialitätsprinzips den genannten Personen ausreichenden Schutz bieten. Die OECD-Kommentaraktualisierung stelle lediglich eine Klarstellung betreffend die Auslegung von Art. 26 Ziff. 2 OECD-

MA dar, an die sie – die ESTV – sich zu halten habe. Eine gegenteilige Auslegung würde gegen das Völkerrecht verstossen.

3.2.3 Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen und erfasst nur Personen, deren Namen rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen. Die Übermittlung von Informationen zu diesen Personen ist im Wesentlichen dann zulässig, wenn die Informationen voraussichtlich erheblich sind und ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich ist (E. 2.3.5).

Die auf den Jahresrechnungen enthaltenen Informationen zu im Informationsersuchen nicht explizit genannten Personen tauchen nicht rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auf («fruit d'un pur hasard»; vgl. E. 2.3.5). Die Unterschriften von Organen sind gesetzlich vorgeschriebene Bestandteile der Jahresrechnung (Art. 958 Abs. 3 OR) und stehen in einem notwendigen Zusammenhang mit den ersuchten Informationen. Damit handelt es sich nicht um Informationen zu Personen, die im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben. Sie sind daher zu übermitteln. Überdies sind die Drittpersonen durch das Spezialitätsprinzip vor einer Verwendung der sie betreffenden Informationen geschützt (vorne E. 2.5). Es bestehen keinerlei konkreten Hinweise, dass Spanien das Spezialitätsprinzip – auf welches die ESTV die ersuchende Behörde ausdrücklich hinzuweisen haben wird (sogleich E. 3.2.4) – missachten könnte.

3.2.4 Angesichts der Rechtsprechung zum Spezialitätsprinzip, insbesondere der Beibehaltung der persönlichen Dimension des Spezialitätsprinzips trotz aktualisiertem OECD-Kommentar (E. 2.5.2), ist im vorliegenden Verfahren der Spezialitätsvorbehalt gegenüber der ersuchenden Behörde zu präzisieren. Die AEAT ist bei der Übermittlung der Informationen ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass die Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person sowie für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und dass diese Informationen gemäss Art. 25bis Abs. 2 DBA CH-ES geheim zu halten sind (vgl. Urteile des BVGer A-4944/2025 vom 22. April 2026 E. 3.3, A-3677/2025 vom 7. April 2026 E. 3.5.2.2).

3.2.5 Die auf den Jahresrechnungen enthaltenen Unterschriften von Mitarbeitenden und Organen sind dem Gesagten nach nicht zu schwärzen. In diesem Punkt ist die Beschwerde abzuweisen. Indessen ist die

Beschwerde insoweit gutzuheissen, als die ersuchende Behörde explizit auf die Geltung der persönlichen Dimension des Spezialitätsprinzips hinzuweisen ist.

4.
Zusammenfassend ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen. Die Vorinstanz ist anzuweisen, die Informationen zum Geschäftsjahr 2018 (Vorjahreszahlen) in den zur Übermittlung bestimmten Unterlagen vor der Weitergabe an die AEAT zu schwärzen (vgl. insb. E. 3.1.4). Des Weiteren hat die ESTV die AEAT bei der Übermittlung der Informationen ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass die Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person sowie für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und gemäss Art. 25bis Abs. 2 DBA CH-ES geheim zu halten sind (vgl. insb. E. 3.2.4). Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

5.
5.1 Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Ihren Hauptantrag betreffend obsiegen die Beschwerdeführerinnen hinsichtlich der Schwärzung der Vorjahreszahlen, unterliegen indessen hinsichtlich der Schwärzung der Informationen zu im Informationsersuchen nicht explizit genannten Personen. Mit ihrem Eventualantrag, der (wiederum) die Schwärzung der Vorjahreszahlen und darüber hinaus den expliziten Hinweis auf das Spezialitätsprinzip zum Gegenstand hat, obsiegen die Beschwerdeführerinnen jedoch vollumfänglich. Angesichts dieses Verfahrensausgangs rechtfertigt es sich, den Beschwerdeführerinnen die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.- im reduzierten Umfang von Fr. 2'500.- aufzuerlegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in der Höhe von Fr. 5'000.- geleistete Kostenvorschuss ist in diesem Umfang zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Der Restbetrag von Fr. 2'500.- ist den Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft zurückzuerstatten.

5.2 Die Vorinstanz hat den teilweise obsiegenden Beschwerdeführerinnen eine reduzierte Parteientschädigung für die gemeinsame Vertretung zu entrichten (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 7 Abs. 2 VGKE). Es wurde keine Kostennote eingereicht. Das Anwaltshonorar ist nach dem notwendigen Zeitaufwand zu bemessen (Art. 10 Abs. 1 VGKE) und vorliegend praxisgemäss auf Fr. 3'750.- festzusetzen.

6.
Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen 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. 84*a* und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen (vgl. E. 4) teilweise gutgeheissen. Die Vorinstanz wird angewiesen, die Informationen zum Geschäftsjahr 2018 in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen vor der Weitergabe an die AEAT zu schwärzen. Weiter wird die Vorinstanz angewiesen, die AEAT ausdrücklich darauf hinzuweisen, dass die übermittelten Informationen nur in Verfahren gegen die betroffene Person sowie für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen und gemäss Art. 25bis Abs. 2 DBA CH-ES geheim zu halten sind. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.– werden den Beschwerdeführerinnen im Umfang von Fr. 2’500.– auferlegt. Der in Höhe von Fr. 5'000.– einbezahlte Kostenvorschuss wird in diesem Umfang zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet. Der Restbetrag von Fr. 2'500.– wird den Beschwerdeführerinnen nach Eintritt der Rechtskraft zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführerinnen eine Parteientschädigung von Fr. 3'750.– zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerinnen und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung und die Unterschriften wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter: Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger 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). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Handen 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:

Zustellung erfolgt an:

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