



Urteil vom 16. September 2024

Besetzung

Richter Keita Mutombo (Vorsitz),
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Gerichtsschreiber Gregor Gassmann.

Parteien

A. _____,
(...)
vertreten durch
Dr. Simone Nadelhofer, Rechtsanwältin, und
Dr. Marc Veit, Rechtsanwalt,
LALIVE Rechtsanwälte,
(...),
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-IN).

Sachverhalt:**A.**

A.a Das indische Ministry of Finance, Foreign Tax & Tax Research Division, (nachfolgend: MoF), hat am 10. Januar 2014 gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 2. November 1994 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.942.31; nachfolgend: DBA CH-IN) betreffend A. _____ (nachfolgend: betroffene Person) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) gerichtet.

A.b Die ESTV schloss das Verfahren gemäss Antwortschreiben an das MoF vom 20. Februar 2014 ab, da die dem Amtshilfeersuchen zugrundeliegenden Informationen von der Bank B. _____ (nachfolgend: CH-Bank) gemäss damaliger Einschätzung der ESTV vom MoF gemäss Art. 7 Bst. c des Steueramtshilfegesetzes vom 28. September 2012 (StAhiG, SR 651.1) in unzulässiger Weise erhältlich gemacht wurden.

B.

Das Bundesgericht hat mit Urteil 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018 im Wesentlichen entschieden, dass die ESTV auf die Amtshilfeersuchen des MoF im Zusammenhang mit Daten der CH-Bank eintreten kann.

C.

C.a Das MoF hat am 11. November 2019 und gestützt auf Art. 26 DBA CH-IN betreffend die betroffene Person ein weiteres Amtshilfeersuchen an die ESTV gerichtet bzw. hat sein Ersuchen vom 10. Januar 2014 erneuert.

C.b Das MoF führte bereits im Ersuchen vom 10. Januar 2014 betreffend Sachverhalt (sinngemäss aus dem Englischen übersetzt) das Folgende aus: Das MoF führe derzeit Ermittlungen im Fall der betroffenen Person durch. Im Zuge dieser Ermittlungen habe das MoF festgestellt, dass die betroffene Person bestimmte Transaktionen mit einem in der Schweiz Steuerpflichtigen getätigt habe. Das MoF habe Informationen zu diesem Schreiben angefordert, die für die Umsetzung des indischen Einkommenssteuergesetzes aus dem Jahr 1961 relevant seien. Entsprechend bittet das MoF die ESTV um Ihre Unterstützung bei der Bereitstellung spezifischer Informationen gemäß Anhang, der dem Artikel «Informationsaustausch» des DBA CH-IN beigefügt ist. Die von der Abteilung durchgeführten Untersuchungen hätten ergeben, dass die betroffene Person ein Bankkonto habe, auf dem bestimmte Einzahlungen getätigt worden seien, die dem

MoF in Indien nicht für Steuerzwecke gemeldet worden seien, die aber versteuert werden müssten.

C.c Das MoF ersuchte am 10. Januar 2014 bzw. am 11. November 2019 die ESTV für den Zeitraum vom 6. Juni 2005 bis 31. März 2012 um nachstehende Informationen:

- a) Account opening form
- b) Bank transaction statement from date of opening account

C.d Auf entsprechende Aufforderung der ESTV gemäss ihrer Editionsverfügung vom 26. November 2019 hin edierte die CH-Bank gestützt auf Art. 8 i.V.m. Art. 10 StAhiG fristgerecht folgende Informationen betreffend die betroffene Person für die Zeit von 1. April 2011 bis 31. März 2012:

- a) Copy of account opening form along with documents relating to KYC details applicable during the relevant period.
- b) Statements of bank account and statements of assets (including portfolio), for the mentioned period.

C.e Mit der Editionsverfügung vom 26. November 2019 hat die ESTV die CH-Bank ebenfalls aufgefordert, die betroffene Person sowie allfällige weitere Kontoinhaber über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren.

C.f Mit Schreiben vom 21. Januar 2020 teilte die CH-Bank der ESTV mit, dass sie die betroffene Person über das Amtshilfeverfahren informiert habe. Hinsichtlich zweier beschwerdeberechtigter Personen teilte die CH-Bank im gleichen Schreiben mit, dass diese in einem Land ansässig seien, in welchen es ihr (der CH-Bank) nicht erlaubt sei, Informationen über das laufende Amtshilfeverfahren zukommen zu lassen.

C.g Mit amtlichen Publikationen vom 28. Januar 2020 forderte die ESTV die C._____ Corporation (nachfolgend: Beschwerdeberechtigte 1) und die D._____ Limited (nachfolgend: Beschwerdeberechtigte 2) auf, innerhalb von zehn Tagen ab Publikation der vorliegenden Mitteilung eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen bzw. ihr eine aktuelle Adresse in der Schweiz mitzuteilen. Die Beschwerdeberechtigten 1 und 2 unterliessen es, der besagten Aufforderung innert Frist nachzukommen.

C.h Nachdem die Rechtsvertretung der betroffenen Person deren Interessenwahrung angezeigt hatte, gewährte die ESTV ihr mit Schreiben vom 2. März 2020 Akteneinsicht. Im gleichen Schreiben sistierte die ESTV das streitbetroffene Verfahren, bis im – vor Bundesverwaltungsgericht hängigen – Konnexverfahren betreffend E. _____ (Verfahren A-106/2020) ein Urteil ergangen ist.

C.i Mit Schreiben vom 17. Februar 2022 hob die ESTV die Sistierung des streitbetroffenen Amtshilfeverfahrens auf, nachdem das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde im Verfahren A-106/2020 mit Urteil vom 21. September 2021 abgewiesen hatte.

C.j Nach einem abgewiesenen Sistierungsgesuch und ergänzender Akteneinsicht liess sich die betroffene Person am 14. März 2022 zum Amtshilfeersuchen in ablehnendem Sinn vernehmen.

C.k Mit Schlussverfügung vom 5. Mai 2022 beschloss die ESTV im Wesentlichen Folgendes:

Die ESTV leistet dem MoF Amtshilfe betreffend die betroffene Person (Ziff. 1 des Dispositivs). Die ESTV übermittelt dem MoF folgende von der CH-Bank edierte Informationen, in welchen auch die Beschwerdeberechtigten 1 und 2 erscheinen (Ziff. 2): (...) Die Anträge auf Sistierung des Verfahrens sowie die materiellen Anträge werden abgewiesen (Ziff. 3). Die ESTV wird das MoF darauf hinweisen, dass die unter Ziff. 2 genannten Informationen im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen die betroffene Person und nur für den im Amtshilfeersuchen genannten Sachverhalt verwertet werden dürfen (Ziff. 4, Bst. a) und die erhaltenen Informationen, wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts beschafften Informationen, geheim zu halten sind und nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 26 Abs. 1 des DBA CH-IN genannten Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden (Ziff. 4, Bst. b).

D.

D.a Gegen diese Schlussverfügung der ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) erhebt die betroffene Person (nachfolgend: Beschwerdeführer)

am 7. Juni 2022 vor dem Bundesverwaltungsgericht Beschwerde mit den folgenden Anträgen:

«Rechtsbegehren:

1. Die Schlussverfügung der ESTV vom 5. Mai 2022, welche im Verfahren Nr. (...) ergangen ist, sei aufzuheben;
2. Es sei festzustellen, dass das Ersuchen um Amtshilfe des indischen Finanzministeriums, Foreign Tax & Tax Reserach [recte: Research] Division, vom 10. Januar 2014, sowie die ergänzende Eingabe vom 8. November 2019 abzulehnen seien;
3. Die ESTV sei anzuweisen, alle Dokumente in den Akten des Amtshilfeverfahrens Nr. (...) zu vernichten;
4. Eventualiter sei die ESTV durch das Bundesverwaltungsgericht anzuweisen:
 - a) vom indischen Finanzministerium, Foreign Tax & Tax Reserach [recte: Research] Division eine Garantie einzuholen, mit welcher die ersuchende Behörde bestätigt die übermittelten Informationen nur im Einklang mit dem Spezialitätsprinzip zu verwenden, gemäss Rz. 24;
 - b) die geforderten Aussonderungen gemäss Rz. 31 und Schwärzungen gemäss Rz. 38 vorzunehmen;
5. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin;

und folgenden prozessualen Anträgen
6. Es seien die in den Daten erwähnten Drittpersonen über dieses Amtshilfeverfahren zu informieren und es sei ihnen die Möglichkeit zu erteilen, vor Fällung eines Urteils dazu Stellung zu nehmen;
7. Dem Beschwerdeführer sei die Gelegenheit zu erteilen, sich schriftlich zur Stellungnahme der in den Daten erwähnten Drittpersonen zu äussern.
8. Die ESTV sei anzuweisen, A. _____ eine ungeschwärzte Kopie der Notiz über die Besprechung zwischen der ESTV und der ersuchenden Behörde, die den Abschnitt "Progress on 7(c)" vom 19. August 2016 enthält, zukommen zu lassen.
9. Die ESTV sei anzuweisen, das Bundesverwaltungsgericht über die zwischen ihr und der ersuchenden Behörde um den 19. August 2016 herum getroffene Vereinbarung bezüglich der auf gestohlenen Daten

beruhenden Gesuche sowie über die Umstände der Erstellung dieser Notiz vom 19. August 2016 zu informieren.

10. Die ESTV sei anzuweisen, dem Beschwerdeführer die Protokolle und internen Notizen über Telefongespräche und Treffen zwischen der ESTV und dem indischen Finanzministerium, Foreign Tax & Tax Research Division, oder einer anderen indischen Behörde in Bezug auf die Problematik der gestohlenen Daten zukommen zu lassen.
11. Dem Beschwerdeführer sei zudem die Gelegenheit zu erteilen, sich schriftlich zu den Dokumenten gemäss den prozessualen Anträgen Nr. 8 bis Nr. 10 zu äussern.

Als superprovisorische und vorsorgliche Massnahme

12. Der ESTV sei zu untersagen, der ersuchenden Behörde Informationen jeglicher Art zum Verfahren Nr. (...) zu übermitteln, mit Ausnahme der Tatsache, dass eine Beschwerde "eingereicht wurde", ohne die Identität der Partei, welche die Beschwerde eingelegt hat, zu nennen.»

D.b Mit Zwischenverfügung vom 10. Juni 2022 verfügt das Bundesverwaltungsgericht, dass vor Abschluss des vorliegenden Verfahrens keine Amtshilfe geleistet werden darf. Status Updates, die keine Identifikationsmerkmale enthalten, sind zulässig.

D.c In ihrer Vernehmlassung vom 1. September 2022 schliesst die Vorinstanz auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

D.d Mit Replik vom 10. Oktober 2022 nimmt der Beschwerdeführer zur vorinstanzlichen Vernehmlassung Stellung. Er hält dabei an seinen Anträgen fest und bekräftigt seine bereits vorgebrachte Argumentation.

D.e Mit Schreiben vom 28. Oktober 2022 verzichtet die Vorinstanz auf die Einreichung einer Duplik zur Replik des Beschwerdeführers vom 10. Oktober 2022.

Auf die einzelnen Vorbringen der Parteien ist nachfolgend unter den Erwägungen insoweit einzugehen, als sie für den vorliegenden Entscheid wesentlich sind.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

Dem vorliegenden Verfahren liegen das Amtshilfeersuchen des MoF vom 10. Januar 2014 bzw. das ergänzende Amtshilfeersuchen vom 11. November 2019 zugrunde, welche sich auf das DBA CH-IN und auf das Protokoll vom 30. August 2010 (Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen mit Protokoll, unterzeichnet am 2. November 1994 in Neu Dehli, geändert durch das am 16. Februar 2000 in Neu Dehli unterzeichnete Zusatzprotokoll, in Kraft seit 7. Oktober 2011; ebenfalls publiziert unter SR 0.672.942.31; AS 2011 4617, BBl 2010 8827 [nachfolgend: Änderungsprotokoll]) stützen.

2.

Vorab ist auf die Eintretensvoraussetzungen einzugehen.

2.1

2.1.1 Das Verfahren richtet sich nach dem StAhiG (Art. 24 StAhiG e contrario). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA CH-IN (Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

2.1.2 Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen enthält. Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe und folglich der Amtshilfe im Rahmen des DBA CH-IN (Art. 32 VGG e contrario; Art. 19 Abs. 1 StAhiG; zum Ganzen auch: Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 1.2).

2.2

2.2.1 Der Beschwerdeführer ist als vom Amtshilfeersuchen betroffene Person und Adressat der angefochtenen Schlussverfügung und als Person, deren Daten übermittelt werden sollen, zur Beschwerde legitimiert (Art. 48 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG).

Die Beschwerde wurde überdies form- und fristgerecht eingereicht (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Auf die Beschwerde ist – vorbehältlich nachfolgender E. 2.2.2 f. – einzutreten.

2.2.2

2.2.2.1 Der Beschwerdeführer hat sein Rechtsbegehren teilweise als Feststellungsbegehren formuliert («Es sei festzustellen, dass das Ersuchen um Amtshilfe des indischen Finanzministeriums, Foreign Tax & Tax Reserach [recte: Research] Division, vom 10. Januar 2014, sowie die ergänzende Eingabe vom 8. November 2019 abzulehnen seien»).

2.2.2.2 Gemäss Art. 25 Abs. 1 VwVG kann die in der Sache zuständige Behörde über den Bestand, den Nichtbestand oder den Umfang öffentlich-rechtlicher Rechte oder Pflichten auf Begehren oder von Amtes wegen eine Feststellungsverfügung treffen. Einem derartigen Begehren ist nur zu entsprechen, wenn die Beschwerdeführenden hierfür ein schutzwürdiges Interesse nachweisen (Art. 25 Abs. 2 VwVG). Dabei gilt es zu beachten, dass der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber Leistungs- oder Gestaltungsverfügungen ist (statt vieler: BGE 144 V 138 E. 4.2; BVGE 2010/12 E. 2.3; Urteil des BVGer A-2723/2023 vom 2. April 2024 E. 1.3.2 mit weiterem Hinweis).

2.2.2.3 Vorliegend stellt der Beschwerdeführer gleichzeitig den Antrag auf Aufhebung der Schlussverfügung vom 5. Mai 2022 mit der Begründung, die Schlussverfügung verletze anwendbares Recht. Das Feststellungsbegehren geht im rechtsgestaltenden Aufhebungsbegehren des Beschwerdeführers auf und hat damit keine selbständige Bedeutung. Dem Beschwerdeführer fehlt insofern ein schutzwürdiges Interesse an der Behandlung seines Feststellungsbegehrens, weshalb in Bezug auf das Rechtsbegehren Nr. 2 nicht auf die Beschwerde einzutreten ist.

2.2.3

2.2.3.1 Der Beschwerdeführer beantragt, die in den Daten erwähnten Drittpersonen über dieses Verfahren zu informieren und ihnen die Gelegenheit zu erteilen, sich zum Verfahren zu äussern.

2.2.3.2 Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist auf Rechtsmittel, die stellvertretend für eine Drittperson bzw. in deren Interesse eingereicht werden, nicht einzutreten (statt vieler: BGE 143 II 506 E. 5.1, 139 II 404 E. 11.1; Urteil des BGer 2C_1037/2019 vom 27. August 2020 E. 6.2 [nicht publiziert in BGE 147 II 116]).

2.2.3.3 Demnach ist in Bezug auf die prozessualen Anträge Nr. 6 und 7, die betreffend Drittpersonen gestellt wurden, nicht auf die Beschwerden einzutreten.

3.

3.1 Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die beschwerdeführende Partei darf neben der Verletzung von Bundesrecht und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. a–c VwVG).

3.2 Das Verfahren vor der Vorinstanz wie auch jenes vor dem Bundesverwaltungsgericht wird von der Untersuchungsmaxime beherrscht. Danach muss die entscheidende Behörde den rechtlich relevanten Sachverhalt von sich aus abklären und darüber ordnungsgemäss Beweis führen (Urteil des BVGer A-5002/2021 vom 29. August 2023 E. 3.2 m.w.H.). Vorbehalten bleiben Untersuchungshandlungen darüber, ob und inwieweit der in einem Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt der Realität entspricht (ausführlich dazu E. 5.4.2).

4.

Der Beschwerdeführer macht geltend, die Vorinstanz habe seinen Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt, indem sie ihm Einsicht in die ungeschwärzte Kopie der Notiz betreffend die Diskussion zwischen der ESTV und der ersuchenden Behörde inklusive des Abschnittes «Progress of 7(c)» vom 19. August verweigert habe.

Das Recht, angehört zu werden, ist formeller Natur. Dessen Verletzung führt ungeachtet der materiellen Begründetheit des Rechtsmittels grundsätzlich zur Gutheissung der Beschwerde und zur Aufhebung des angefochtenen Entscheides (BGE 137 I 195 E. 2.2). Diese Rüge ist deshalb vorweg zu behandeln.

4.1 Der in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (SR 101; nachfolgend: BV) garantierte Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst insbesondere das Recht der betroffenen Person auf Akteneinsicht und das Recht, dass auf ihre Beweisanträge eingegangen wird. Das Recht auf Akteneinsicht erstreckt sich auf alle entscheidenden Aktenstücke und gewährleistet, dass die Parteien die Entscheidungsgrundlagen zur Kenntnis nehmen und sich dazu äussern können. Das Recht auf Akteneinsicht ist nicht bedingungslos, sondern

kann eingeschränkt oder aufgehoben werden, wenn das öffentliche Interesse oder die Interessen Dritter es erfordern, dass alle oder ein Teil der Unterlagen geheim gehalten werden. Gemäss dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit muss die Behörde den Zugang zu denjenigen Dokumenten gewähren, deren Einsichtnahme die betroffenen Interessen nicht gefährdet (BGE 126 I 7 E. 2b, 125 I 257 E. 3b; BVGE 2019 VII/6 E. 4.2). Art. 29 Abs. 2 BV verleiht kein Recht auf Kenntnisnahme von rein internen Dokumenten, die der Meinungsbildung dienen und nicht den Charakter von Beweisen haben (BGE 129 V 472 E. 4.2.2, 125 II 473 E. 4a).

4.2 Der Beschwerdeführer stellt sich auf den Standpunkt, dass aus einem ihm bekannten Abschnitt aus der besagten Notiz der ESTV vom 19. August 2016 ausdrücklich hervorgehe, dass sich Indien gegenüber dem Bund im Rahmen bilateraler Meinungs austausche verpflichtet habe, alte Amtshilfegesuche nicht zu erneuern oder keine Gesuche zu stellen, die sich auf gestohlene Daten stützen, solange Art. 7 Bst. c StAhiG nicht geändert werde. Vor diesem Hintergrund hält er es für möglich, dass sich Indien im Allgemeinen dazu verpflichtet habe, keine Rechtshilfeersuchen aufgrund gestohlener Daten einzuleiten. Um dies beurteilen zu können, hätte er (der Beschwerdeführer) vollständigen Zugang zur Notiz der ESTV vom 19. August 2016 und den sie umgebenden Vereinbarungen benötigt.

4.3 Der Argumentation des Beschwerdeführers kann nicht gefolgt werden. Vorab gilt es festzuhalten, dass sich aus dem vom Beschwerdeführer zitierten Ausschnitt aus der Notiz der ESTV vom 19. August 2016 keine Verpflichtung Indiens herauslesen lässt, keine alten Amtshilfeersuchen zu erneuern. Im Übrigen war die Notiz der ESTV vom 19. August 2016 bereits Gegenstand diverser bundesverwaltungsgerichtlicher und bundesgerichtlicher Beschwerdeverfahren in anderen Amtshilfefällen mit Indien. Bei dieser Gelegenheit wurde bereits festgestellt, dass weder aus dieser Notiz, noch aus den gemeinsamen Erklärungen vom 15. Oktober 2014 und 15. Juni 2016 des MoF und des schweizerischen Staatssekretärs für internationale Finanzangelegenheiten eine Zusicherung Indiens hervorgehe, auf die Verwendung von Daten zu verzichten, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt wurden (Urteile des BGer 2C_819/2017 vom 2. August 2018 E. 3.1 und 3.2 und 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018 Sachverhalt Bst. C und E. 3.1). Die Frage der Tragweite dieser Notiz wurde somit entschieden. Unter diesen Umständen erscheint die Weigerung der Vorinstanz, ein Dokument, das keinen Beweischarakter hat, in das Verfahren einzubeziehen und dem Beschwerdeführer zugänglich zu machen, im Ergebnis nicht willkürlich (Urteil des BGer 2C_791/2021 vom

6. Juli 2022 E. 5.2.4 m.w.H.). Eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist daher nicht zu bejahen.

4.4 Vor diesem Hintergrund sind auch die prozessualen Anträge Nr. 8 bis 11 des Beschwerdeführers im Zusammenhang mit der Notiz der ESTV vom 19. August 2016, allfälligen um den 19. August 2016 getroffenen Vereinbarungen zwischen dem MoF und der ESTV sowie weiteren Protokollen und Notizen über Telefongespräche und Treffen zwischen der ESTV und einer indischen Behörde in Bezug auf die Problematik der gestohlenen Daten zukommen zu lassen, allesamt abzuweisen.

5.

5.1 Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-IN in der (aktuellen) Fassung gemäss dem Änderungsprotokoll ist bei Amtshilfeersuchen Indiens anwendbar auf die Informationen über den Zeitraum ab dem 1. April 2011 (Art. 14 Abs. 2 und 3 des Änderungsprotokolls sowie Urteile des BVGer A-4232/2013 vom 17. Dezember 2013 E. 6.2 und A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.1). Sie entspricht in ihrem Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) betreffend die Steuern vom Einkommen und Vermögen (OECD-MA; zu finden unter <https://www.oecd.org/en/publications.html>; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.1 m.w.H.).

5.2

5.2.1 Das Ersuchen eines ausländischen Staates muss schriftlich in einer schweizerischen Amtssprache oder in Englisch gestellt werden und die im anwendbaren Abkommen vorgesehenen Angaben enthalten (Art. 6 Abs. 1 StAhiG).

5.2.2 Um «fishing expeditions» zu verhindern, hat das DBA CH-IN mit § 10 Bst. b Protokoll des Änderungsprotokolls eine eigene Ordnung zum erforderlichen Inhalt eines Amtshilfeersuchens. Art. 6 Abs. 2 StAhiG, der ebenfalls den erforderlichen Inhalt eines Amtshilfeersuchens regelt, ist aufgrund seiner Subsidiarität (Art. 1 Abs. 2 StAhiG) auch nicht ergänzend heranzuziehen (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.2.2 m.w.H.).

5.2.3 Demnach haben die ersuchenden Behörden dem ersuchten Staat folgende Angaben zu liefern (§ 10 Bst. b des Änderungsprotokolls): den Namen der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen

Person(en) und, sofern verfügbar, weitere Angaben welche die Identifikation dieser Person erleichtern, wie die Adresse, das Geburtsdatum, den Zivilstand oder die Steuernummer (i); die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (ii); eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht (iii); den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden (iv); den Namen und, sofern verfügbar, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen (v). Dabei ist zu beachten, dass diese im Amtshilfeersuchen zu liefernden Angaben gemäss § 10 Bst. d Satz 2 des Änderungsprotokolls nicht so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern (statt vieler: Urteil des BVGer a-5001/2021 vom 29. August 2023 E. 4.2.3 m.w.H.).

5.3

5.3.1 Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten – ohne Rücksicht auf Art. 1 DBA CH-IN (persönlicher Geltungsbereich) – diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht» (vgl. aber zu Beschränkungen dieser Amtshilfeverpflichtung, insbesondere Art. 26 Abs. 3 und 5 DBA CH-IN; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.3.1 m.w.H.).

5.3.2 Der Zweck des in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN enthaltenen Verweises auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, besteht gemäss § 10 Bst. d des Protokolls zum DBA CH-IN (vgl. auch Art. 13 Änderungsprotokoll) darin, einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen zu gewährleisten, «ohne es den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit hinsichtlich der Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist» (Satz 1). Ferner wird mit dieser Klausel festgehalten, dass § 10 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-IN wichtige verfahrenstechnische Anforderungen enthält, welche «fishing expeditions» vermeiden sollen (Satz 2 erster Teil). Zugleich wird bestimmt, dass die Unterabsätze (i) bis (v) von § 10 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-IN (E. 5.2.3) so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern (Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.3.2 m.w.H.).

5.3.3 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 unterstützt oder Informationen liefern muss, deren Relevanz unwahrscheinlich ist (BGE 144 II 206 E. 4.2 sowie statt vieler: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.3.3 m.w.H.).

5.3.4 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 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 statt vieler: BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1, je m.w.H., sowie Urteil des BVGer A-704/2019 vom 9. April 2020 E. 3.2.1). 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 erscheint (statt vieler: BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3 m.w.H. und Urteil des BVGer A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 3.3 m.w.H.; vgl. zum Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit auch Art. 26 Abs. 1 des 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 (statt vieler: Urteil des BVGer A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 3.3 m.w.H.; 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 m.w.H., zitiert im Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.2; zum Ganzen auch: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.3.4 m.w.H.).

5.3.5 Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist 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 (BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und Urteil des BVGer A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 3.1.2, je m.w.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 dem 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. Gemäss Rechtsprechung ist von der ersuchenden Behörde nicht der strikte Beweis des Sachverhalts zu verlangen, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (statt vieler: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.3.5 m.w.H.).

5.3.6 Nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG sind Informationen über nicht betroffene Personen nicht zu übermitteln, es sei denn, sie sind für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person voraussichtlich relevant. Ob Informationen über nicht betroffene Personen für den im Ersuchen geltend gemachten Steuerzweck voraussichtlich erheblich sind, ist im Einzelfall zu beurteilen (Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.3.6 m.w.H.). Voraussichtlich erheblich sind Informationen über nicht betroffene Personen nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung namentlich dann, wenn die Informationen Rückschlüsse auf die Verhältnisse und Beziehungen zwischen den wirtschaftlich berechtigten Personen an einem Konto zulassen (Urteile des BGer 2C_791/2021 vom 6. Juli 2022 E. 7.4, 2C_918/2020 vom 28. Dezember 2021 E. 5.2 m.w.H.).

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 unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird (statt vieler: Urteil des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.6.3). 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 würde, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff.; 141 II 436 E. 4.2.3 f.; Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.1; Urteil des BVGer A-4987/2021 vom 20. Mai 2022 E. 2.2.6 m.w.H.).

5.4

5.4.1 Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen – 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, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BGer 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.5 m.w.H.; Urteil des BVGer A-3095/2018 vom 29. Mai 2019 E. 2.5). 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 (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-3773/2018 vom 8. Februar 2019 E. 2.6 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (Urteil des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 8). Folglich ist die Wahrung des besagten Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen (BGE 128 II 407 E. 3.2; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; Urteile des BVGer A-769/2017 vom 23. April 2019 E. 2.4.1 sowie A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.5). Es liegt dabei an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (BGE 139 II 451 E. 2.3.3; Urteile des BVGer A-769/2017 vom 23. April 2019 E. 2.4.2 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.4.1 m.w.H.).

5.4.2 Die ESTV kann im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, welches ein blosses Hilfsverfahren darstellt, keine eigenen Untersuchungen darüber anstellen, ob und inwieweit der in einem Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt der Realität entspricht. Der ersuchte Staat hat sich nicht darüber auszusprechen, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen effektiv zutreffen oder nicht. Er hat weder Tat- noch Schuldfragen zu prüfen noch

seinerseits eine Beweiswürdigung vorzunehmen (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.4.2 m.w.H.).

5.4.3 Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (E. 5.4.1) spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip (siehe auch E. **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**). 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 (BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373 E. 8, 107 Ib 264 E. 4b). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen bzw. eine entsprechende Zusicherung einzuholen (BGE 146 II 150 E. 7.3, 128 II 407 E. 3.2; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.4.3 m.w.H.).

5.5 Im Bereich der Amtshilfe nach dem DBA CH-IN statuiert dessen Art. 26 Abs. 2 – im Sinn des Spezialitätsprinzips –, für wen und zu welchem Gebrauch die übermittelten Informationen ausschliesslich bestimmt sind: Sie dürfen nur den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die sich mit der Veranlagung oder der Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN genannten Steuern oder mit der Aufsicht darüber befassen. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die zuständige Behörde desjenigen Staates, der die Informationen erteilt hat, dieser anderen Verwendung zustimmt (statt vieler: Urteile des BVGer A-5001/2021 vom 29. August 2023 E. 4.5.1 und A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.5.1).

5.6

5.6.1 Gemäss § 10 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-IN besteht «Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung

der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.6.1 m.w.H.).

5.6.2 Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 5.4.1) besteht rechtsprechungsgemäss namentlich kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes sowie ein ernsthafter Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (BGE 144 II 206 E. 3.3.2; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-5281/2021 vom 2. Mai 2022 E. 4.6.2 m.w.H.).

5.7

5.7.1 In Bezug auf die Information über das laufende Amtshilfeverfahren wird unterschieden zwischen den formell betroffenen Personen, also jenen, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden bzw. deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat geprüft werden soll (Art. 3 Bst. a StAhiG), und weiteren Personen, die sonst (materiell) betroffen sind. Während die fehlende Information Ersterer insbesondere dann zur Nichtigkeit der angefochtenen Schlussverfügung führt, wenn diese gar nicht vom Amtshilfeverfahren Kenntnis erlangten, wird in Bezug auf Letztere keine Nichtigkeit angenommen (Urteile des BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.1 und A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.1.5 f. [bestätigt durch Urteil des BGer 2C_750/2020 vom 25. März 2021]).

5.7.2 Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist nicht von einer allgemeinen Informationspflicht gegenüber sämtlichen vom Amtshilfeersuchen betroffenen Drittpersonen, über die Informationen aufgrund der voraussichtlichen Erheblichkeit für die Veranlagung der im ersuchenden Staat steuerpflichtigen Person übermittelt werden sollen, auszugehen. Die ESTV hat nur diejenigen Personen über das Amtshilfeverfahren in Kenntnis zu setzen, deren Legitimation im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG aufgrund der Akten evident ist (insofern sei die in BGE 143 II 506 E. 5.1 gemachte Aussage, wonach einer nach Art. 19 Abs. 2 StAhiG i.V.m. Art. 48 VwVG beschwerdeberechtigten Person namentlich das Recht auf Information nach Art. 14 Abs. 2 StAhiG zustehe, zu präzisieren; BGE 146 I 172 E. 7 und Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2). Grundsätzlich seien die Dritten nämlich durch das Spezialitätsprinzip vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat geschützt (zum Ganzen: BGE 146 I 172 E. 7.1, insb. E. 7.1.3 sowie Urteil des BGer

2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.1 und Urteil des BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.2).

5.7.3 Wird die Anonymisierung von Informationen zu einzelnen Personen verlangt, die in der Amtshilfeverpflichtung an sich unterliegenden Unterlagen enthalten sind, genügt es grundsätzlich nicht, pauschal vorzubringen, bei den in diesen Unterlagen erwähnten Personen handle es sich um unbeteiligte Dritte. Vielmehr ist nach der konstanten Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts in einer solchen Konstellation bei jedem einzelnen Aktenstück, das von der Übermittlung ausgeschlossen werden soll, zu bezeichnen und im Einzelnen darzulegen, weshalb dieses im ausländischen Verfahren nicht erheblich sein kann (zum Ganzen: Urteil des BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.4 m.w.H.).

6.

Im vorliegenden Fall ist streitig und zu prüfen, ob die Vorinstanz dem MoF zu Recht Amtshilfe gemäss der angefochtenen Schlussverfügung vom 13. Oktober 2021 zu gewähren beabsichtigt. Der Beschwerdeführer hält die Amtshilfe aus verschiedenen, nachfolgend zu prüfenden Gründen für rechtswidrig.

7.

Als Erstes ist darauf einzugehen, ob das Amtshilfeersuchen vom 10. Januar 2014 resp. 11. November 2019 eine «fishing expedition» darstellt.

7.1 Nach Ansicht des Beschwerdeführers ist das Ersuchen unzureichend begründet und stellt daher eine «fishing expedition» dar. So habe das MoF in seinem Ersuchen lediglich ausgeführt, dass ein Steuerverfahren gegen ihn (den Beschwerdeführer) durchgeführt werde und dass Informationen über Transaktionen mit Steuerzahlern in der Schweiz vorlägen. Weiter habe das MoF in seinem Schreiben vom 8. November 2019 erwähnt, dass die im Ersuchen vom 21. Januar 2014 verlangten Informationen voraussichtlich erheblich seien. Eine weitere Begründung bleibe das MoF schuldig.

Zwar habe das MoF eine Kontonummer eines Kontos bei der CH-Bank angegeben. Doch habe es weder den Beweis für die Existenz dieses Bankkontos geliefert, noch habe es erwähnt, unter welchen Bedingungen es an diese Information gelangt sei.

7.2 Die Vorinstanz entgegnet gestützt auf die Rechtsprechung zur «fishing expedition», die ersuchende Behörde habe abschliessend darüber zu

befinden, welche Informationen voraussichtlich erheblich seien. Die ersuchende Behörde sei an die ESTV gelangt mit dem Ziel, die Vermutung, dass der Beschwerdeführer in Verbindung mit einem oder mehreren Konten bei der CH-Bank stehe, mithilfe der ersuchten Informationen und Unterlagen zu stützen beziehungsweise belegen zu können. Wie sich mit den eingeforderten Bankunterlagen der CH-Bank gezeigt habe, werde die Vermutung der indischen Behörde bestätigt. Insofern könne das Ersuchen der indischen Behörde nicht als «fishing expedition» eingestuft werden. Es hätten für die indische Behörde ausreichende Hinweise bestanden, welche die Vermutung nahelegen würden, dass der Beschwerdeführer ebenfalls Vermögen im Ausland haben könnte. Informationen über Bankkonti in einem anderen Vertragsstaat seien für die Erhebung der Einkommenssteuer des Beschwerdeführers voraussichtlich erheblich. Diese Informationen könnten im ausländischen Besteuerungsverfahren dazu verwendet werden, die konkrete Besteuerung des Beschwerdeführers korrekt vorzunehmen. Wie dies geschehe, sei Sache des innerstaatlichen ausländischen Verfahrens und vom ersuchten Staat nicht zu überprüfen. Die ersuchte Behörde könne sich nicht anmassen, über die ausländischen Besteuerungsverfahren zu urteilen und sei daher an die Aussagen der ersuchenden Behörde gebunden. Die ersuchende Behörde habe mit ihrem Amtshilfeersuchen den Zusammenhang zwischen dem dargelegten Sachverhalt und dem Nutzen für das ausländische Steuerverfahren ausreichend dargelegt. Daher ist nach Ansicht der ESTV der notwendige Konnex zwischen dem Sachverhalt und den verlangten Informationen vorhanden. Zudem würden die Sachverhaltsdarstellungen der ersuchenden Behörde aufzeigen, dass die vorliegenden Tatsachen nur im Rahmen der Amtshilfe zwischen Indien und der Schweiz geklärt werden könnten und daher die beantragte Amtshilfeleistung zulässig sei.

7.3 Das Vorliegen einer «fishing expedition» ist im Grundsatz ausgeschlossen, wenn ein Amtshilfeersuchen alle Angaben enthält, welche nach dem anwendbaren Abkommen erforderlich sind (Urteil des BGer 2C_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3 m.w.H.). Das vorliegende Amtshilfeersuchen erfüllt diese Voraussetzungen ohne Weiteres (vgl. Sachverhalt Bst. C.b und E. 5.2.3).

Zudem ist ein Zusammenhang zwischen den ersuchten Informationen (Bankunterlagen betreffend Konten, die mit dem Beschwerdeführer in Verbindung stehen bzw. direkt oder indirekt von ihm gehalten werden) mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt (Hinweise auf Verheimlichung von Einkommen, Existenz eines nicht offengelegten Bankkontos, mit welchem

der Beschwerdeführer in Verbindung steht) gegeben und die Informationen sind grundsätzlich dazu geeignet, im indischen Verfahren (betreffend die korrekte Besteuerung des Beschwerdeführers) verwendet zu werden.

Im Weiteren ist das MoF für die Klärung der Steuersituation des Beschwerdeführers in Indien im ersuchten und für den vorliegend anwendbaren Zeitraum (E. 5.1) auf Informationen aus der Schweiz angewiesen, um festzustellen, ob bestimmte Einzahlungen auf ein Bankkonto des Beschwerdeführers getätigt worden sind, die dem MoF in Indien nicht für Steuerzwecke gemeldet wurden, die aber versteuert werden müssten.

7.4 Eine «fishing expedition» ist vor diesem Hintergrund zu verneinen.

8.

Als Nächstes ist zu beurteilen, ob eine Verletzung des Spezialitätsprinzips nach Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN vorliegt.

8.1

8.1.1 Der Beschwerdeführer geht davon aus, dass die Einhaltung des Spezialitätsprinzips durch das MoF und den indischen Staat aktuell nicht gewährleistet sei. So sei es allgemein bekannt, dass die Situation in Indien in Bezug auf die Einhaltung des Spezialitätsprinzips sehr besorgniserregend sei. Aus diesem Grund müsse er (der Beschwerdeführer) zu Recht befürchten, dass das MoF die Informationen, die ihm übermittelt werden, auch für andere Verfahren verwenden würden. Entsprechend hätten mehrere Schweizer Parlamentarier im Jahr 2021 eine Interpellation eingereicht, welche die Praxis der ESTV bemängelt, den Amtshilfesuchen aus Indien Folge zu leisten, ohne vorgängig eine gründliche Abklärung des Falles vorzunehmen, insbesondere mit Blick auf das Spezialitätsprinzip. Angesichts dieses Risikos sei die Schlussverfügung aufzuheben und festzustellen, dass in dieser Sache keine Amtshilfe an Indien zu leisten sei. Eventualiter beantragt der Beschwerdeführer die Rückweisung des Verfahrens an die Vorinstanz mit der Aufforderung, dass vor einer Übermittlung jeglicher Informationen an die ersuchende Behörde eine Garantie des MoF einzuholen sei, die erhaltenen Daten gemäss dem Grundsatz der Spezialität und nur in Bezug auf das konkrete Steuerverfahren des Beschwerdeführers, frühestens ab der Steuerperiode 2011 bis 2012 zu verwenden.

8.1.2 Die Vorinstanz bringt dagegen vor, dass sie in der angefochtenen Schlussverfügung vom 5. Mai 2022 festgehalten habe, dass sie das MoF darauf hinweisen werde, dass die im Rahmen des vorliegenden

Amtshilfeverfahrens zu übermittelnden Informationen einzig gemäss Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN in Verfahren betreffend den Beschwerdeführer verwendet werden dürfen. Dies gelte umso mehr, als die unter der Dispositiv-Ziff. 4 der angefochtenen Schlussverfügung, für den Hinweis auf das Spezialitätsprinzip verwendete Formulierung mit dem Wortlaut von Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN übereinstimme. Aufgrund dieses Umstandes erscheine es vorliegend nicht als geboten, das MoF aufzufordern, einen ausdrücklichen Nachweis einzureichen, dass die erhaltenen Informationen gemäss dem Spezialitätsprinzip und nur in Bezug auf das konkrete Steuerverfahren des Beschwerdeführers frühestens ab der Steuerperiode 2011 bis 2012 zu verwenden sei.

8.2 Wie dargelegt, kann gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (E. 5.4.3) grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass das Spezialitätsprinzip durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind. Vor diesem Hintergrund ist die Wahrung des Spezialitätsprinzips erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen bzw. eine entsprechende Zusicherung einzuholen (E. 5.4.3). Solche konkreten Anhaltspunkte liegen in Bezug auf Indien nicht vor, weshalb keine hinreichenden Indizien vorliegen, an den Darstellungen von Indien zu zweifeln. So hat auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme vom 12. Mai 2021 zur Interpellation «Verletzung des Spezialitätsprinzips im Rahmen der Amtshilfe in Steuersachen zwischen der Schweiz und Indien sowie anderen Staaten» (Geschäftsnummer 21.3445) festgehalten, dass die Schweiz weder im Zusammenhang mit Indien noch mit einem anderen Staat jemals eine nachweisliche Verletzung des Spezialitätsprinzips festgestellt habe.

8.3 Da international unterschiedliche Auffassungen darüber bestehen, wie weit der Spezialitätsvorbehalt reicht, ist es angezeigt, dass die Vorinstanz das MoF anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen über den Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert. Diese Vorgabe ist mit Ziff. 4 der angefochtenen Schlussverfügung erfüllt (Urteil des BVGer A-6744/2019 vom 15. Dezember 2020 E. 3.3). Mangels konkreter Anhaltspunkte auf eine zweckwidrige Verwendung in Indien ist es vorliegend nicht angezeigt, das MoF aufzufordern, eine Garantie einzureichen, dass die erhaltenen Informationen gemäss dem Spezialitätsprinzip und nur in Bezug auf das konkrete Steuerverfahren des Beschwerdeführers frühestens ab der Steuerperiode 2011 bis 2012 zu verwenden seien. Von einer Verletzung des Spezialitätsprinzips ist nach dem Ausgeführten nicht

auszugehen. Der Eventualantrag des Beschwerdeführers, wonach vom MoF eine Garantie einzuholen sei, mit welcher das MoF bestätige, die übermittelten Informationen nur im Einklang mit dem Spezialitätsprinzip zu verwenden (Rechtsbegehren Nr. 4.a), ist abzuweisen.

8.4 Die Frage, in welchem Umfang Dritte zukünftig aufgrund der am 19. Februar 2024 vom OECD-Rat genehmigten Aktualisierung des Kommentars zu Art. 26 des OECD-Musterabkommens und der in diesem Zusammenhang am 18. März 2024 vom Staatssekretariat für internationale Finanzfragen SIF veröffentlichten Fachinformation, wonach die ESTV diese «Präzisierung» ab sofort umsetzen wolle, durch das Spezialitätsprinzip gestützt sind, ist hier nicht Streitgegenstand und daher vorliegend nicht zu behandeln.

9.

Der Beschwerdeführer erblickt in der verfügten Amtshilfegewährung eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben durch das MoF. Gemäss Art. 7 Bst. c StAhiG ist auf das Amtshilfeersuchen nicht einzutreten, wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, insbesondere wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind (E. 5.4.1).

9.1 Der Beschwerdeführer beschränkt sich bei dieser Rüge darauf, sich das Recht vorzubehalten, dieses Argument zu ergänzen, sobald ihm das rechtliche Gehör im Zusammenhang mit dem vollständigen Zugang zur Notiz der ESTV vom 19. August 2016 und den zusammenhängenden Vereinbarungen gewährt worden ist.

9.2 Mit Urteil 2C_648/2017 vom 17. Juli 2018 hat das Bundesgericht im Grundsatz entschieden, dass die ESTV Indien Amtshilfe in Steuersachen leisten darf, auch wenn das Ersuchen möglicherweise auf den bei der CH-Bank vom ehemaligen Mitarbeiter Hervé Falciani gestohlenen Daten basiert (vgl. zur «Falciani-Affäre» eingehend: BGE 143 II 224).

Weiter bestehen, wie bereits in Erwägung 4.3 festgehalten, keine Anhaltspunkte, dass sich die indischen Behörden verpflichtet hätten, alte Amtshilfesuche nicht zu erneuern oder keine Gesuche zu stellen, die sich auf gestohlene Daten stützen, solange Art. 7 Bst. c StAhiG nicht geändert werde.

9.3 Vor diesem Hintergrund bestehen vorliegend keine Anhaltspunkte, dass im Amtshilfeersuchen des MoF eine Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben zu erblicken wäre.

10.

Im Folgenden ist zu prüfen, ob die ersuchten Informationen für die Beurteilung der Steuersituation des Beschwerdeführers in Indien für den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012 voraussichtlich erheblich sind und es ist auf die entsprechenden Rügen einzugehen.

10.1

10.1.1 Der Beschwerdeführer bringt vor, dass die Dokumente: «Signature Card», «Non US-Person Declaration», «Pledge Agreement», «General Policy for Collateralized Credit Facilities and Margin requirements» sowie «Third Party Pledge Agreement» nicht voraussichtlich erheblich und somit auszusondern seien. Denn diese Dokumente stellten lediglich Formalitäten dar, welche im Laufe der Bankbeziehung erhoben würden. Die Dokumente enthielten keine relevanten Informationen zu Kontoinhaber, wirtschaftlicher Berechtigung, sowie gegenwärtiger und erwarteter Vermögenssituation und Transaktionen.

10.1.2 Die Vorinstanz stellt sich auf den Standpunkt, dass die vom Beschwerdeführer aufgelisteten Dokumente Bestandteil der von der CH-Bank edierten Kontoeröffnungsunterlagen seien und im Amtshilfeersuchen gerade um Kontoeröffnungsunterlagen ersucht worden sei. So stünden die in den aufgelisteten Dokumenten enthaltenen Informationen (Zeichnungsbeziehung, Pfandvertrag, Personenangaben, etc.) in einem Zusammenhang mit dem Konto, an welchem der Beschwerdeführer wirtschaftlich berechtigt sei. Entsprechend könnten diese Informationen in einem Steuerungsverfahren betreffend den Beschwerdeführer durchaus von Bedeutung sein. Vor diesem Hintergrund seien die besagten Dokumente als voraussichtlich erheblich zu erachten und zu übermitteln.

10.1.3 Hinsichtlich der vom Beschwerdeführer aufgelisteten Dokumente ist auf die diesbezügliche klare Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts zu verweisen. Danach sind namentlich Kontoeröffnungsunterlagen, welche das Verhältnis zwischen einer Bank und dem Kunden während dessen Dauer betreffen, bei Erfüllung der weiteren Voraussetzungen und fortbestehendem Verhältnis auch dann zu übermitteln, wenn sie vor dem Datum des Beginns des zeitlichen Anwendungsbereichs des konkreten Doppelbesteuerungsabkommens erstellt worden sind (Urteile des BVGer

A-6928/2019 vom 13. Dezember 2021 E. 4.4, A-3555/2018 vom 11. Januar 2019 E. 3.2.3 m.w.H. betreffend Kontoeröffnungsunterlagen). Die vorliegend zur Übermittlung vorgesehenen Kontoeröffnungsunterlagen (inkl. «Signature Card», «Non US-Person Declaration», «Pledge Agreement», «General Policy for Collateralized Credit Facilities and Margin requirements» sowie «Third Party Pledge Agreement») datieren zwar alle vor dem 1. April 2011. Sie regeln jedoch das Verhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und der CH-Bank und sind deshalb gemäss der Rechtsprechung bei fortbestehenden Verhältnissen grundsätzlich voraussichtlich erheblich und insofern zu übermitteln.

10.2

10.2.1 Der Beschwerdeführer beantragt weiter, sämtliche Referenzen bezüglich Drittpersonen zu schwärzen. Er bringt vor, dass die Vorinstanz nicht weiter ausführe, inwiefern die Referenzen zu Drittpersonen für die Steuerermittlung nützlich sein könnten. Weiter sei aus den Unterlagen nicht ersichtlich, inwiefern diese Referenzen voraussichtlich erheblich für die Steuerermittlung sein könnten. Es scheine lediglich die Tatsache von Relevanz, so der Beschwerdeführer weiter, dass er nicht der einzige Begünstigte an den Konten sei, es jedoch hierfür nicht notwendig sei, die Namen der anderen Begünstigten aufzuführen. Des Weiteren bestehe die realistische Gefahr, dass die Übermittlung der ungeschwärzten Daten zu einer Einleitung eines Steuerverfahrens gegen gewisse Drittpersonen führe.

10.2.2 Die Vorinstanz bringt diesbezüglich vor, dass es sich bei den erwähnten Drittpersonen um weitere wirtschaftliche Berechtigte an den fraglichen Konten handle sowie Personen, die in Bezug auf die vorliegend mit den Konten verbundenen Trusts ebenfalls Einfluss hätten. Der Beschwerdeführer mache keine Geheimhaltungsinteressen dieser Drittpersonen gelten, solche seien vorliegend auch nicht ersichtlich. Entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers könnten die Informationen zu den weiteren wirtschaftlich Berechtigten und zu den Verbindungen zwischen ihnen und dem Beschwerdeführer von steuerlicher Relevanz sein.

Die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen dienen dem MoF dazu, seine Vermutungen zu überprüfen und damit das innerstaatliche Steuerungsverfahren in Bezug auf den Beschwerdeführer korrekt durchzuführen. Ein Zusammenhang der ersuchten Informationen mit der Festsetzung der Steuern für den Beschwerdeführer sei damit gegeben. Vor diesem Hintergrund seien diese Informationen als voraussichtlich erhebliche Informationen nicht zu schwärzen. Die Anforderungen von Art. 4 Abs. 3 StAhiG und

Art. 26 DBA CH-IN seien erfüllt, weshalb die vorgesehene Übermittlung der ersuchten Informationen keine Verletzung der Rechte des Beschwerdeführers oder von Drittpersonen darstelle.

10.2.3 Eine Information, die einen Dritten betrifft, ist wie erwähnt voraussichtlich erheblich, wenn sie geeignet ist, die Steuersituation des betroffenen Steuerpflichtigen zu klären. Dies ist nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung namentlich dann der Fall, wenn die Informationen Rückschlüsse auf die Verhältnisse und Beziehungen zwischen den wirtschaftlich berechtigten Personen an einem Konto zulassen würden (oben E. 5.3.6).

Bei den vom Beschwerdeführer beantragten Schwärzungen von Angaben zu Drittpersonen liegt jeweils keine Konstellation vor, in der diese Drittpersonen nur zufällig in den Bankunterlagen auftauchen würden. Vielmehr handelt es sich bei den erwähnten Drittpersonen um weitere wirtschaftlich Berechtigte an den fraglichen Konten sowie Personen, die in Bezug auf die vorliegend mit den Konten verbundenen Trusts ebenfalls Einfluss hatten. Insofern ermöglichen diese Informationen über die Identität dieser Drittpersonen Rückschlüsse auf die Verhältnisse und Beziehungen zwischen den wirtschaftlich berechtigten Personen an einem Konto, an welchem auch der Beschwerdeführer wirtschaftlich berechtigt ist, und sind somit geeignet, die Steuersituation des Beschwerdeführers zu klären. Die voraussichtliche Erheblichkeit dieser Information ist zu bejahen.

10.3 Zusammenfassend ergibt sich, dass sich die angefragten Informationen für die Beurteilung der Einkommenssteuer des Beschwerdeführers in Indien als voraussichtlich erheblich erweisen (E. 5.3.5, 10.1.3, 10.2.3). Der Eventualantrag auf Aussonderung und Schwärzung bestimmter Informationen (Rechtsbegehren Nr. 4 b) ist daher abzuweisen.

11.

Abschliessend ergibt sich, dass die angefochtene Schlussverfügung vom 5. Mai 2022 zu Recht erfolgte und die dort vorgesehene Amtshilfe an das MoF geleistet werden kann. Vor diesem Hintergrund sind auch die Rechtsbegehren Nr. 1 und 3 abzuweisen.

12.

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten auf Fr. 5'000.– festzusetzen und vollumfänglich dem Beschwerdeführer aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG, Art. 1, 2 und 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die

Kosten und Entschädigungsfolgen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 5'000.– ist zur Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario, Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

13.

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 das Bundesgericht.

Für das Dispositiv wird auf die nächste Seite verwiesen.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 5'000.– werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Der einbezahlte Kostenvorschuss von Fr. 5'000.– wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an den Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Keita Mutombo

Gregor Gassmann

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: