



Abteilung I
A-5796/2022

Urteil vom 3. Juli 2023

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner
Gerichtsschreiber Roger Gisclon.

Parteien

A. _____,
vertreten durch
MLaw Thomas Wehrli, Pachmann AG,
Beschwerdeführerin,
gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-IN).

Sachverhalt:**A.**

A._____ hat mit Eingabe vom 14. Dezember 2022 beantragt, ihr sei im Verfahren A-4999/2021 Parteistellung zu gewähren.

Sie machte im Wesentlichen geltend, vor dem Bundesverwaltungsgericht werde unter der Fallnummer A-4999/2021 ein Verfahren betreffend B._____ geführt, wobei die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) beabsichtige, Dokumente an das indische Finanzministerium zu liefern, auf welchen auch ihr Name erwähnt werde. Sie sei dadurch beschwert und zur Beschwerde berechtigt.

B.

Das Bundesverwaltungsgericht hat die Eingabe von A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) vom 14. Dezember 2022 als Beschwerde gegen die Schlussverfügung vom 13. Oktober 2021 betreffend B._____ entgegengenommen.

Mit Zwischenverfügung vom 5. Januar 2023 hat das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerdeführerin aufgefordert, die Beschwerde zu verbessern, indem sie Anträge stellt, aus denen hervorgeht, in welchen Punkten sie die angefochtene Schlussverfügung beanstandet und diese Anträge begründet.

C.

Am 13. Januar 2023 reichte die Beschwerdeführerin fristgerecht eine Beschwerdeverbesserung ein. Sie stellt folgende Anträge: «(1) Der Gesuchstellerin sei im Verfahren A-4999/2021 Parteistellung zu gewähren. (2) Es sei die Verfügung der ESTV vom 13. Oktober 2021 (mutmasslich ESTV Referenz [...]) aufzuheben. Eventualiter sei die Verfügung der ESTV vom 13. Oktober 2021 (mutmasslich ESTV Referenz [...]) aufzuheben und das Verfahren sei unter Einbezug der Gesuchstellerin zur Wahrung des rechtlichen Gehörs erneut durchzuführen. Subeventualiter sei der Name der Gesuchstellerin in den gemäss Verfügung vom 13. Oktober 2021 (mutmasslich ESTV Referenz [...]) zu übermittelnden Unterlagen unkenntlich zu machen. (3) Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zuzüglich MWST zu Lasten der Beschwerdegegnerin.»

Zudem stellte die Beschwerdeführerin folgende Verfahrensanhträge: «(1) Es sei eine Zwischenverfügung bezüglich der Parteistellung der Gesuchstellerin zu erlassen. (2) Es sei der Gesuchstellerin Akteneinsicht im Verfahren

A-4999/2021 (ESTV-Referenz: [...]) zu gewähren. (3) Es sei der Gesuchstellerin nach erfolgter Akteneinsicht gemäss Ziff. 2 eine angemessene Frist von mindestens 20 Tagen zur Ergänzung der Beschwerde anzusetzen.»

Zur Begründung führt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen aus, sie habe Kenntnis vom Umstand erlangt, dass ihr Name angeblich auf Dokumenten erwähnt werde, welche zum Amtshilfeverfahren betreffend B. _____ gehörten. Sie wehre sich gegen eine Übermittlung der Dokumente. Im Fall einer Übermittlung müsse sie damit rechnen, dass gegen sie in Indien ein Strafverfahren eröffnet werde. Das indische Finanzministerium habe zudem begonnen, den «Black Money Act» rückwirkend anzuwenden.

Sie habe ein schutzwürdiges Interesse an der Änderung der angefochtenen Verfügung und habe keine Möglichkeit gehabt, am vorinstanzlichen Verfahren teilzunehmen. Sie sei auf weitergehende Akteneinsicht angewiesen, um ihre Beschwerde zu vervollständigen.

D.

Mit Zwischenentscheid vom 18. Januar 2023 beschränkt das Bundesverwaltungsgericht das Verfahren zumindest vorerst auf die Frage des Eintretens auf die Beschwerde.

E.

Am 8. Februar 2023 schliesst die ESTV auf Nichteintreten auf die Beschwerde. Die ESTV habe die Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren zu Recht nicht einbezogen.

F.

Mit Eingaben vom 6. und 31. März 2023 hält die Beschwerdeführerin an ihren Standpunkten fest. Im Weiteren stellt die Beschwerdeführerin neu den Verfahrens Antrag, es sei eine mündliche Verhandlung durchzuführen.

G.

Mit Fax vom 30. Juni 2023 bestellt die Beschwerdeführerin das Aktenverzeichnis des vorliegenden Verfahrens bei der Kanzlei des Bundesverwaltungsgerichts.

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.

1.1 Dem Verfahren, das zur angefochtenen Schlussverfügung vom 13. Oktober 2021 führte, liegt ein Amtshilfeersuchen des Ministry of Finance gestützt auf das Abkommen 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) zugrunde. Der Vollzug der Amtshilfe wird durch das Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1) geregelt (Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG). Demnach gelten im Beschwerdeverfahren die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG nichts anderes bestimmt (Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Vorbehalten bleiben allfällige abweichende Bestimmungen des DBA CH-IN (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

1.2 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 damit auch die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben. Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem VwVG soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG).

1.3

1.3.1 In Bezug auf die Information über das laufende Amtshilfeverfahren wird zwischen den formell betroffenen Personen unterschieden, nämlich 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 (vgl. Urteile des BVGer A-4192/2020 vom 25. März 2021 E. 2.2.1, A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.1 und A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.1.5). Davon zu unterscheiden sind «nicht betroffene Personen» im Sinne von Art. 4 Abs. 3 StAhiG. Die Übermittlung von Informationen zu solchen Personen ist gemäss dieser Bestimmung unzulässig, wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechnete Interessen von

Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen. Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips nur Personen geschützt werden, die schlichtweg nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung [Änderung des StAhiG], BBl 2015 5585, 5623; statt vieler: Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2 m.w.H.). In gewissen Konstellationen ist es aber unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, welche nicht betroffene Personen sind. Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person «voraussichtlich erheblich» sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würden, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff., 143 II 506 E. 5.2.1 und 142 II 161 E. 4.6.1; Urteile des BGer 2C_67/2021 vom 28. Januar 2021 E. 3.1 und 2C_387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.1; zum Ganzen statt vieler: Urteil des BVGer A-4017/2020 vom 30. Juni 2021 E. 2.1.1).

1.3.2 Beschwerdeberechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die vom Amtshilfeersuchen direkt betroffene Person sowie weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG. Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung besteht ein solches Interesse im Kontext der Amtshilfe in Steuersachen nur in sehr speziellen Konstellationen (siehe dazu ausführlich: BGE 146 I 172 E. 7.1.3). Da Dritte grundsätzlich durch das Spezialitätsprinzip vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat geschützt seien, folge allein aus dem Umstand, dass sie in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erwähnt werden, nicht, dass sie mit Blick auf die Gewährung von Steueramtshilfe betreffend eine andere Person selber (direkt) betroffen sind und

daher im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG beschwerdelegitimiert wären bzw. Parteistellung hätten (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.1 m.w.H. und 139 II 404 E. 11.1; Urteile des BVGer A-1502/2020 vom 17. August 2021 E. 1.3.1 und A-4017/2020 vom 30. Juni 2021 E. 1.4.1). Auf Rechtsmittel, welche stellvertretend für Dritte bzw. in deren Interesse erhoben werden, ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung nicht einzutreten (vgl. BGE 139 II 404 E. 11.1 und 137 IV 134 E. 5.2.2).

Aus dieser Rechtsprechung ergibt sich, dass sich eine allfällige Beschwerdelegitimation von Personen, welche von einem Amtshilfeersuchen nicht formell betroffen sind, in jedem Fall darauf beschränkt, Einwände betreffend die unredigierte Übermittlung ihrer Daten zu rügen (vgl. Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2). Sie umfasst – mangels direkter Betroffenheit und entsprechendem schutzwürdigem Interesse – nicht die Berechtigung, gegen die Leistung der Amtshilfe an sich vorzugehen (vgl. in diesem Sinne: BGE 139 II 404 E. 11.1, in welcher erwogen wurde, dass gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung im Bereich der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen eine natürliche oder juristische Person zu Rechtsmitteln legitimiert sei, wenn sie von der verlangten Rechtshilfemassnahme unmittelbar betroffen werde. Für bloss indirekt Betroffene, insbesondere Personen, die zwar in den erhobenen Unterlagen erwähnt würden, aber nicht direkt von Zwangsmassnahmen betroffen bzw. Inhaber von sichergestellten Dokumenten seien, sei die Beschwerdebefugnis grundsätzlich zu verneinen).

1.3.3 Betreffend die Tragweite der Verfahrensgarantien von Personen, die vom Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen nicht direkt betroffen sind, deren Name im Verfahren aber erscheint, hat sich das Bundesgericht jüngst geäussert. Es hat festgehalten, dass die ESTV gemäss Art. 14 Abs. 2 StAhiG nur gehalten sei, die vom Verfahren der Amtshilfe nicht betroffenen Personen, deren Name aber in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen erscheine, über den Bestand dieses Verfahrens zu informieren, wenn deren Beschwerderecht im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG aus den Akten klarerweise hervorgehe bzw. «*evident*» sei (vgl. BGE 146 I 172 E. 7.3.1 f.; Urteil 2C_687/2019 E. 6.2 und 6.3.1). Gemäss Bundesgericht liefe es dem in der Steueramtshilfe besonders bedeutsamen Beschleunigungsgebot zuwider, wenn die ESTV auch Personen informieren müsste, deren Beschwerdeberechtigung nicht offensichtlich sei (vgl. dazu: BGE 146 I 172 E. 6.2 und 7.3.1; Urteil 2C_687/2019 E. 6.2 und 6.3.1). Zudem schütze das Spezialitätsprinzip Dritte vor der Verwendung

ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat (BGE 147 II 13 E. 3.5; vgl. auch: E. 1.3.2).

Es drängt sich entsprechend dem Bundesgericht auf, solchen Personen im Amtshilfeverfahren, welche zwar in den Unterlagen erscheinen, deren Beschwerdelegitimation jedoch nicht evident erscheint, dann Rechtsschutz zu gewähren, wenn sie selbst um Teilnahme am Verfahren ersuchen. Ist Letzteres hingegen nicht der Fall, erscheinen – nach Ansicht des Bundesgerichts – die datenschutzrechtlichen Rechtsbehelfe und Rechtsmittel als genügend (zum Ganzen: Urteil 2C_687/2019 E. 6.2 sowie ferner BGE 146 I 172 E. 7.2; Urteil des BVGer A-3972/2019 vom 22. März 2021 E. 4.2.2).

1.4 Der Anspruch auf rechtliches Gehör nach Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) umfasst diverse Teilgehalte, darunter das Akteneinsichtsrecht, das Recht auf Informationen über den Verfahrensausgang und das Recht auf einen begründeten Entscheid. Es stellt ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass eines Entscheides dar, welcher in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift. Dazu gehört insbesondere das Recht des Betroffenen, sich vor Erlass eines solchen Entscheides zur Sache zu äussern. Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst letztlich alle Befugnisse, die einer Partei einzuräumen sind, damit sie ihren Standpunkt in einem Verfahren wirksam zur Geltung bringen kann (BGE 135 II 286 E. 5.1; Urteil des BVGer A-7503/2016 vom 16. Januar 2018 E. 4.4). Der Träger des Anspruchs auf rechtliches Gehör ist derjenige, der einen durchsetzbaren Anspruch auf Verfahrensteilnahme als Partei hat. Solange die Parteistellung nicht feststeht, dürfen auch keine aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör fließenden Rechte, wie das Akteneinsichtsrecht, gewährt werden (Urteil des BGer 1A.72/2002 vom 19. August 2002 E. 2).

2.

2.1 Nach ständiger Praxis des Bundesverwaltungsgerichts bedeutet das Spezialitätsprinzip, dass der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt und der ersuchte Staat sie gewährt hat (statt vieler und ausführlich hergeleitet: Urteile des BVGer A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 4.5.1, A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1 und 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 E. 3.5 sowie 146 I 172 E. 7.1.3). Das völkerrechtliche

Vertrauensprinzip spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip. Gestützt auf das Vertrauensprinzip kann grundsätzlich als selbstverständlich vorausgesetzt werden, dass der Spezialitätsgrundsatz durch Staaten eingehalten wird, die mit der Schweiz durch einen Amts- oder Rechtshilfevertrag verbunden sind, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373 E. 8 und 107 Ib 264 E. 4b; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; BVGE 2018 III/1 E. 2.9.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-3972/2019 vom 22. März 2021 E. 3.7.2).

2.2 Das Gebot zur Beschleunigung des Verfahrens auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen ergibt sich nicht nur aus der Verfassung, sondern wurde in Art. 4 Abs. 2 StAhiG zusätzlich gesetzlich verankert. Die zügige Durchführung des Amtshilfeverfahrens ist ausserdem auch völkerrechtlich geboten, denn die Schweiz hat sich ihren Partnerstaaten gegenüber zwar nicht zu festen Obergrenzen für die Verfahrensdauer (vgl. BGE 142 II 218 E. 2.7 S. 225), aber doch zu einem möglichst weitgehenden und wirksamen Informationsaustausch verpflichtet (Urteil des BGer 2C_804/2019 vom 21. April 2020 E. 1.1.3).

Gemäss der Rechtsprechung ist bei der Auslegung von Art. 48 VwVG der völkerrechtliche Kontext und damit verbunden das Beschleunigungsgebot zu beachten: Im Einklang mit offiziellen Verlautbarungen der OECD (vgl. «2016 Terms of Reference to Monitor and Review Progress Towards Transparency and Exchange of Information on Request for Tax Purposes», B. 2 und B. 2.1) sieht Ziff. 10 Bst. f (zu Art. 26) des Änderungsprotokolls zum DBA CH-IN vor, dass die für die Amtshilfe geltenden Bestimmungen des (nationalen) Verwaltungsverfahrensrechts über die Rechte der Steuerpflichtigen zwar vorbehalten bleiben, dass diese Bestimmungen jedoch nicht dazu dienen dürfen, den wirksamen Informationsaustausch zu verhindern oder übermässig zu verzögern (vgl. Urteil des BGer 2C_417/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.3).

3.

Im vorliegenden Verfahren hat die Beschwerdeführerin die Schlussverfügung betreffend B._____ vom 13. Oktober 2021 angefochten. Es ist zu beachten, dass die ESTV auch gegenüber der Beschwerdeführerin eine Schlussverfügung mit gleichem Datum erlassen hat, welche sie ebenfalls mit Beschwerde angefochten hat. Das betreffende Verfahren A-5002/2021 ist zurzeit noch vor Bundesverwaltungsgericht hängig. In beiden Schlussverfügungen wird in den jeweiligen Dispositiven die Amtshilfe an Indien

hinsichtlich Informationen betreffend das Konto Nr. (...) bei der Bank C._____ erteilt («Please find in the enclosure the documents related to the account No. [.....]»). Im Weiteren sieht die ESTV – im Gegensatz zur Schlussverfügung betreffend die Beschwerdeführerin – in der Schlussverfügung betreffend B._____ auch noch die Leistung der Amtshilfe für ein weiteres Bankkonto vor. Die Beschwerdeführerin verlangt deshalb vorliegend Parteistellung im Beschwerdeverfahren A-4999/2021 betreffend B._____, um sich (ebenfalls) gegen diese Übermittlung zu wehren.

3.1 Soweit sie die Übermittlung der Informationen betreffend das Konto Nr. (...) bei der Bank C._____ anfecht, fehlt ihr von vornherein das rechtlich geschützte Interesse, weil dies bereits Streitgegenstand ihres eigenen, noch hängigen Beschwerdeverfahrens (A-5002/2021) ist. Weil sie bereits dort die vorgesehene Amtshilfe angefochten hat, ist sie insoweit nicht zur vorliegenden Beschwerde legitimiert.

3.2 Nachfolgend ist zu prüfen, ob sie hinsichtlich der Übermittlung der Informationen betreffend das zusätzliche Bankkonto, welche nur in der Schlussverfügung betreffend B._____ vorgesehen ist, zur Beschwerde berechtigt ist.

Zunächst ist festzuhalten, dass sie im Verfahren betreffend B._____ nicht den Status der «betroffenen Person» hat, denn die zu übermittelnden Daten sollen nicht der Überprüfung ihrer Steuerpflicht dienen (E. 1.3.1). Das entsprechende Amtshilfeersuchen wurde von den indischen Behörden betreffend B._____ gestellt. Als «weitere Person» ist die Beschwerdeführerin nach konstanter Rechtsprechung in jedem Fall darauf beschränkt, Einwände hinsichtlich der unredigierten Übermittlung ihrer Daten zu rügen. Sie kann also nicht gegen die Leistung der Amtshilfe an sich vorgehen. Soweit die Beschwerdeführerin die Erteilung der Amtshilfe betreffend B._____ als solches anfecht, erhebt sie stellvertretend für B._____ bzw. in deren Interesse Beschwerde. Hierzu ist sie von vornherein nicht legitimiert (E. 1.3.2).

Es bleibt demnach zu prüfen, ob die Beschwerdeführerin zur Beschwerde hinsichtlich der unredigierten Übermittlung ihrer Daten betreffend das zusätzliche Konto berechtigt ist.

3.3

3.3.1 Als «weitere Person» ist die Beschwerdeführerin unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG zur Beschwerde berechtigt (E. 1.3.2). Weil

sie am vorinstanzlichen Verfahren unbestrittenermassen nicht teilgenommen hat, ist zunächst zu prüfen, ob sie im Sinn von Art. 48 Abs. 1 Bst. a VwVG keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat.

3.3.2 Die ESTV hat die Beschwerdeführerin im vorinstanzlichen Verfahren betreffend B._____ nicht informiert, weil ihr Beschwerderecht aus den Akten nicht klarerweise hervorgegangen sei.

3.3.3 Das Bundesverwaltungsgericht hat die zur Übermittlung vorgesehenen Informationen betreffend das zusätzliche Konto überprüft. Die Beschwerdeführerin wird darin nicht namentlich erwähnt. Es ist jedoch richtig, dass in den Kontounterlagen die Familie (...) («Family», «Brother», «Father») erwähnt wird und die Beschwerdeführerin damit aufgrund ihres Verwandtschaftsgrades (Mutter) zu B._____ identifizierbar sein könnte. Allein der Umstand, dass sie in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen (implizit) erwähnt ist, führt jedoch nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht zu einer Benachrichtigungspflicht über das Verfahren (E. 1.3.3). Es gab somit für die ESTV keinen Grund, die Beschwerdeführerin als evident beschwerdeberechtigt anzusehen. Im betreffenden Amtshilfverfahren ist die Beschwerdeführerin durch das Spezialitätsprinzip geschützt und es bestehen auch keine konkreten stichhaltigen Anhaltspunkte dafür, dass Indien seine völkerrechtlichen Verpflichtungen nicht einhalten würde (vgl. E. 2.1 und zum DBA CH-IN: Urteil des BGer 2C_750/2020 vom 25. März 2021 E. 4.3).

3.3.4 Die ESTV musste die Beschwerdeführerin somit nicht informieren und sie hatte anschliessend zu Recht keine Parteistellung im vorinstanzlichen Verfahren.

3.4

3.4.1 Es würde dem Beschleunigungsgebot im Amtshilfverfahren widersprechen, wenn Dritte, die von der Vorinstanz zu Recht nicht informiert worden sind und keine Parteistellung im vorinstanzlichen Verfahren erhalten haben, später im Beschwerdeverfahren zur Beschwerde legitimiert wären. Art. 48 Abs. 1 Bst. a zweiter Halbsatz VwVG («keine Möglichkeit zur Teilnahme erhalten hat») ist deshalb unter Berücksichtigung des völkerrechtlichen Kontexts (vgl. E. 1.3.2) dahingehend auszulegen, dass nur diejenigen Dritten zum Beschwerdeverfahren legitimiert sind, die von der ESTV zu Unrecht nicht über das Amtshilfverfahren informiert worden sind und folglich auch zu Unrecht keine Möglichkeit zur Teilnahme am vorinstanzlichen Verfahren erhalten haben.

Offenbleiben kann, ob ein Dritter, der innert der 30-tägigen Beschwerdefrist (nach Eröffnung der Schlussverfügung an die betroffene Person) Beschwerde erhebt, legitimiert ist, obwohl er zu Recht keine Möglichkeit zur Teilnahme am vorinstanzlichen Verfahren erhalten hat. Denn in diesem Fall stellt sich die Problematik des Beschleunigungsgebots nicht gleichermassen. Dies würde zudem der Rechtsprechung des Bundesgerichts Rechnung tragen, die besagt, dass es – zumindest im Verfahren vor der ESTV – empfehlenswert (aber nicht zwingend) sei, solchen Dritten die Teilnahme am Amtshilfverfahren zu ermöglichen, wenn sie dies wünschen (BGE 146 I 172 E. 7.2; E. 1.3.3 zweiter Absatz).

3.4.2 Die ESTV hat die Beschwerdeführerin zu Recht nicht über das Amtshilfverfahren betreffend B._____ informiert, da ihr Beschwerderecht nicht klar aus den Akten hervorging. Im Weiteren hat sie nicht innerhalb von 30 Tagen seit der Eröffnung der Schlussverfügung an B._____ Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erhoben. Sie ist deshalb nicht zur Beschwerde legitimiert.

Wie der vorliegende Fall zeigt, könnte das Beschleunigungsgebot bei einer Zulassung der Beschwerdeführerin zur Beschwerde stark eingeschränkt, wenn nicht gar verunmöglicht werden. Dies vor dem Hintergrund, dass die Schlussverfügung gegen B._____ am 13. Oktober 2021 erlassen wurde und die Beschwerdeführerin erst am 14. Dezember 2022 – nach einem äusserst zahlreichen Schriftenwechsel im Beschwerdeverfahren betreffend B._____ – dagegen Beschwerde erhob.

3.4.3 Es ist auch daran zu erinnern, dass die Beschwerdeführerin ihr Recht auf informationelle Selbstbestimmung, wenn die Datenübermittlung auf rechtswidrige Weise oder ohne gesetzliche Grundlage erfolgen soll, auch im Rahmen eines datenschutzrechtlichen Verfahrens geltend machen kann (Art. 6 des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz [DSG, SR 235.1]; vgl. Urteile des BGer 4A_144/2018 vom 21. Januar 2019 und 4A_390/2017 vom 23. November 2017), und zwar unabhängig von der Frage, ob die Informationen für Steuerzwecke gegen sie verwendet werden können (vgl. dazu das Urteil des EGMR M.N. g. San Marino [28005/12] vom 7. Juli 2015 §§ 78 ff.). Folglich bleibt ihr aus Art. 8 EMRK und Art. 13 BV abgeleitetes Recht gewahrt, selbst wenn sie nicht am Amtshilfverfahren teilnehmen konnte. Darüber hinaus kann sie sich auch nach der Übermittlung der sie betreffenden Informationen insofern wehren, als sie zum einen vom ersuchten Staat (vorliegend der Schweiz) verlangen kann, dass eine nachträgliche Zustimmung zur abkommensfremden, im

Widerspruch zum Spezialitätsprinzip stehenden Verwendung der Informationen nicht erteilt wird, und zum anderen im ersuchenden Staat geltend machen kann, dass die übermittelten Informationen infolge des Spezialitätsprinzips nicht gegen sie verwendet werden dürfen, sofern nicht ein neues, gegen sie gerichtetes Amtshilfeverfahren aufgenommen wird (vgl. Urteil 2C_687/2019 E. 6.3.3).

3.5 Nach dem Gesagten fehlt es der Beschwerdeführerin an der Beschwerdelegitimation. Aufgrund der mangelnden Legitimation kann sie auch keine Parteistellung im Beschwerdeverfahren A-4999/2021 betreffend B._____ haben. Ein Anspruch auf Akteneinsicht im betreffenden Verfahren steht ihr nicht zu (E. 1.4). Im Weiteren ist auch keine mündliche Verhandlung durchzuführen. Zunächst ist auf Steueramtshilfeverfahren die Garantie von Art. 6 Ziff. 1 EMRK grundsätzlich nicht anwendbar (vgl. BGE 139 II 404 E. 6; Urteil des BVGer A-7010/2015 vom 19. Mai 2016 E. 2.1.1). Zudem ist der Sachverhalt mit Bezug auf die Legitimationsfrage genügend erstellt und eine mündliche Verhandlung ist nicht erforderlich. Die entsprechenden Verfahrensanträge sind abzuweisen.

Auf die Beschwerde ist folglich nicht einzutreten. Die Prüfung der weiteren Eintretensvoraussetzungen – wie die Einhaltung der Beschwerdefrist – erübrigt sich damit.

4.

4.1 Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 2'000.- festzulegen (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]).

4.2 Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

5.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (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.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Verfahrensanträge auf Akteneinsicht und mündliche Verhandlung werden im Sinn der Erwägungen abgewiesen.

2.

Auf die Beschwerde wird nicht eingetreten.

3.

Die Verfahrenskosten von Fr. 2'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

Dieser Betrag ist innert 30 Tagen nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen. Die Zustellung des Einzahlungsscheins erfolgt mit separater Post.

4.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

5.

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführerin und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung 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. 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:

Zustellung erfolgt an:

- die Beschwerdeführerin (mit Beilage: Aktenverzeichnis; Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; mit Beilagen: Eingaben der Beschwerdeführerin vom 6. März 2023, 31. März 2023 und 30. Juni 2023; Gerichtsurkunde)