

BVGer A-105/2020 vom 22. Januar 2021

Bundesverwaltungsgericht, 2021-01-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-105_2020

FR: TAF A-105/2020 du 22 janvier 2021

IT: TAF A-105/2020 del 22 gennaio 2021

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des MoF zugrunde, welches sich auf das DBA CH-IN stützt. Das Verfahren richtet sich nach dem StAhiG (vgl. Art. 24 StAhiG e contrario). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA CH-IN (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG). Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen enthält.

E. 1.2

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG; SR 173.32) beurteilt dieses die Beschwerden gegen die Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe und der Amtshilfe im Rahmen des DBA CH-IN (vgl. Art. 32 VGG e contra-rio; Art. 19 Abs. 1 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben. Die Beschwerdeführenden erfüllen als Adressaten der angefochtenen Schlussverfügung und Personen, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (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 einzutreten.

E. 1.3

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

E. 2

Im Folgenden ist auf die rechtlichen Grundlagen für die Leistung von Amtshilfe, insbesondere an Indien, einzugehen.

E. 2.1

Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-IN in der (aktuellen) Fassung gemäss dem Änderungsprotokoll ist bei Amtshilfeersuchen Indiens anwendbar auf Informationen über den Zeitraum ab dem 1. April 2011 (vgl. Art. 14 Abs. 2 und 3 des Änderungsprotokolls sowie Urteil des BVGer A-4232/2013 vom 17. Dezember 2013 E. 6.2 sowie zum Ganzen: Urteil des BVGer 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 von Einkommen und Vermögen (OECD-MA).

E. 2.2.1

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).

E. 2.2.2

Der Zweck der in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN enthaltenen Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, besteht gemäss Ziff. 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 Paragraph 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 Paragraph 10 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-IN so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern.

E. 2.2.3

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-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 5.2.1, mit Hinweisen).

E. 2.2.4

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 dabei darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im

ausländischen Verfahren verwendet zu werden (sog. Plausibilitätskontrolle; zum Ganzen statt vieler: BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1, je mit weiteren Hinweisen, 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 (vgl. statt vieler: BGE 143 II 185 E. 3.3.2, 141 II 436 E. 4.4.3, mit weiteren Hinweisen und Urteil des BVGer A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 3.3, mit weiteren Hinweisen; vgl. zum Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit auch Art. 26 Abs. 1 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Einkommen und Vermögen). 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, mit weiteren Hinweisen; vgl. auch Art. 4 Abs. 3 StAhiG). Keine Rolle spielt dagegen, wenn sich nach der Beschaffung der Informationen herausstellt, dass diese nicht relevant sind (BGE 143 II 185 E. 3.3.2, mit weiteren Hinweisen, zitiert im Urteil des BGer 2C_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.2).

E. 2.2.5

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 (vgl. BGE 143 II 185 E. 3.3.2 und Urteil des BVGer A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 3.1.2, je mit Hinweisen). 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-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 3.1.2, mit Hinweisen).

E. 2.2.6

Informationen können im abkommensrechtlichen Sinne nur dann als voraussichtlich erheblich qualifiziert werden, wenn sie (unter anderem oder ausschliesslich) Personen betreffen, deren unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht im ersuchenden Staat während der massgebenden Zeitspanne wahrscheinlich ist (Urteil des BVGer A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.4.6). Dafür genügt bereits, dass der ersuchende Staat Anhaltspunkte nennt, die eine beschränkte oder unbeschränkte Steuerpflicht der betroffenen Person in diesem Staat begründen könnten (Urteile des BVGer A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.3.1 und A-3275/2018, A-3276/2018 vom 28. November 2018 E. 2.3.1). Sodann hat der ersuchte Staat aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips nur zu prüfen, ob dem Ersuchen Kriterien dafür zu entnehmen sind, dass im ersuchenden Staat gemäss Abkommen eine Steuerpflicht bestehen könnte und kann - sofern keine offensichtlichen Fehler, Lücken oder Widersprüche vorliegen bzw. die betroffene Person nicht sofort beweisen kann, dass die Vorbringen des ersuchenden Staates falsch sind - auf den im

Ersuchen dargestellten Sachverhalt abstellen (Urteile des BVGer A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.4.6 sowie A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.3.2 und A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 3.1.3).

E. 2.2.7

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 (vgl. dazu Urteil des BGer 2C_287/2019, 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5.2, mit weiteren Hinweisen; zur Problematik von Drittpersonen s. E. 2.7).

E. 2.3.1

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, mit weiteren Hinweisen; 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 (vgl. Urteil des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 8). Folglich ist die Wahrung des Grundsatzes erst bei konkreten Anhaltspunkten auf eine zweckwidrige Verwendung im ersuchenden Staat zu überprüfen (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2; Urteil des BGer 2C_653/2018 vom 26. Juli 2019 E. 7.3; 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 (vgl. 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).

E. 2.3.2

Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip (dazu auch E. 2.5). 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 (vgl. 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 (vgl. 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).

E. 2.4

Das Amtshilfeverfahren betrifft nicht die materielle Seite des Steuerverfahrens. Es ist Sache des ersuchenden Staates, seine eigene Gesetzgebung auszulegen und deren Anwendung zu prüfen. Stellt sich eine Frage bei der Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates, wie beispielsweise die Verjährung der Steuerschuld, ist diese Frage von den Behörden des ersuchenden Staates zu beantworten. Dies gilt auch für Fragen bezüglich des Verfahrensrechts des ersuchenden Staates (BGE 144 II 206 E. 4.3; Urteile des BGer 2C_800/2020 vom 7. Oktober 2020 E. 4 und E. 6.3, 2C_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 5.5, 2C_527/2015 vom 3. Juni 2016 E. 5.7; Urteile des BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.4, A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.4, A-3186/2019 vom 20. August 2020 E. 3.4.2, A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.3, A-7496/2016 vom 27. April 2018 E. 4.6.6, A-2915/2016 vom 4. April 2017 E. 3.3.2, A-4157/2016 vom 15. März 2017 E. 3.5.4).

E. 2.5.1

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) Absatz 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».

E. 2.5.2

Weiter darf der ersuchende Staat aufgrund des Spezialitätsprinzips die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden, 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 [bestätigt mit Urteil des BGer 2C_253/2020 vom 13. Juli 2020], A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1 und A-5046/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.5 [bestätigt mit Urteil des BGer 2C_538/2019 vom 13. Juli 2020]). Die Schweiz kann in dieser Hinsicht davon ausgehen, dass der ersuchende Staat, mit dem sie durch ein Amtshilfeabkommen verbunden ist, den Grundsatz der Spezialität beachtet, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (Urteil des BVGer A-108/2018 vom 13. Februar 2020 E. 10.1, mit weiteren Hinweisen).

E. 2.5.3

Mit Bezug auf das DBA CH-IN entspricht es im Übrigen der konstanten Rechtsprechung, dass der ersuchende Staat die einmal erlangten Informationen auch in einem Verfahren zur Verfolgung von Steuerdelikten (wie der Hinterziehung von Einkommenssteuern) verwenden und diese auch an Strafbehörden weiterleiten darf (statt vieler: Urteil des BVGer A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.5.2 und E. 3.4.3). Dies gilt jedenfalls dann, wenn

die Informationen nicht allein der Verfolgung von Steuerdelikten dienen, sondern auch dem Erhebungszweck (Urteil des BVGer A-4876/2019, A-4877/2019 vom 27. Oktober 2020 E. 2.7).

E. 2.5.4

Auch das Bundesgericht bestätigte - insbesondere mit Urteil 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 -, dass das Spezialitätsprinzip nicht nur eine sachliche, sondern auch eine persönliche Dimension aufweist (vgl. E. 3.1 ff. des genannten Urteils sowie ferner etwa das Urteil des BGer 2C_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.7, mit weiteren Hinweisen).

E. 2.6.1

Gemäss Ziff. 10 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-IN (vgl. auch Art. 13 Änderungsprotokoll) 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; Urteil des BVGer A-4876/2019, A-4877/2019 vom 27. Oktober 2020 E. 2.5.1).

E. 2.6.2

Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 2.3.1) 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 (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteile des BVGer A-3703/2019 vom 23. April 2020 E. 2.4.2 und E. 2.7.1, A-2725/2019 vom 25. Februar 2020 E. 2.6.2, A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.4).

E. 2.7.1

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).

E. 2.7.2

Gemäss jüngster 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;

Urteile des BGer 2C_376/2019 vom 13. Juli 2020 E. 7 und 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 (vgl. zum Ganzen: Urteile des BGer 2C_376/2019 vom 13. Juli 2020 E. 7.1, insb. E. 7.1.3 sowie 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).

E. 2.7.3

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts ist eine natürliche oder juristische Person zu einem Rechtsmittel im Bereich der Amtshilfe legitimiert, wenn sie von der verlangten Amtshilfemassnahme unmittelbar betroffen ist, weshalb bloss indirekt Betroffenen, insbesondere Personen, die zwar in den erhobenen Unterlagen erwähnt werden, aber nicht direkt von Zwangsmassnahmen betroffen bzw. Inhaber von sichergestellten Dokumenten sind, grundsätzlich keine Legitimation zufällt. Nicht einzutreten ist demnach auf Rechtsmittel, die stellvertretend für einen Dritten bzw. in dessen Interesse erhoben werden (vgl. BGE 139 II 404 E. 11.1 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. 2.7.3).

E. 2.7.4

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 (vgl. zum Ganzen: Urteile des BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.7.4, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 5.2, A-5506/2015 vom 31. Oktober 2016 E. 12.2.6).

E. 2.8

Das Bundesgericht hat mit BGE 144 II 30 im Falle eines spanischen Amtshilfeersuchens die verfahrenstechnische Praxis der ESTV in Bezug auf sog. «status updates» als rechtmässig bestätigt. Die Unterrichtung ausländischer Behörden über die Tatsache, dass «eine Beschwerde eingelegt wurde» oder «das Verfahren vor den nationalen Gerichten anhängig ist», gilt demnach als zulässig (BGE 144 II 30 E. 6.1). Diese Praxis steht im Einklang mit den internationalen Verpflichtungen der Schweiz, da es sich hier um einen international anerkannten Standard handelt (BGE 144 II 30 E. 6.1; Urteil des BVGer A-4876/2019, A-4877/2019 vom 27. Oktober 2020 E. 2.9 und E. 3.1.2).

E. 3.1

Im vorliegenden Verfahren machen die Beschwerdeführenden im Wesentlichen geltend, dass eine «fishing expedition» vorliege und die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen fehle, da - wie die Beschwerdeführenden behaupten - die Steuerperiode 2011/2012 «verjährt» sowie die betroffene Person in Indien lediglich beschränkt steuerpflichtig sei.

E. 3.1.1

Vorwegzunehmen ist, dass das gestellte Ersuchen konkrete Fragen beinhaltet, die sich auf identifizierte Personen im Rahmen einer im ersuchenden Staat laufenden Untersuchung beziehen (vgl. hierzu E. 2.2.2 f.). Somit erfüllt das vorliegend zu beurteilende Amtshilfersuchen des MoF die formellen Voraussetzungen gemäss Art. 10 Bst. d des Protokolls zum DBA CH-IN (vgl. auch Art. 13 Änderungsprotokoll). Das Ersuchen erweist sich damit als hinreichend konkret, weshalb im vorliegenden Fall keine «fishing expedition» gegeben ist. Die Argumente der Beschwerdeführenden, es handle sich im vorliegenden Fall um eine unzulässige «fishing expedition», überzeugen somit nicht.

E. 3.1.2

Es ist grundsätzlich Sache des ersuchenden Staats zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind (vgl. E. 2.2.4 f.). Die vom MoF im Zusammenhang mit der Besteuerung der betroffenen Person ersuchten Informationen betreffend das genannte Bankkonto und weitere, ebenfalls durch die betroffene Person gehaltene Bankkonten (s. Sachverhalt Bst. A) erscheinen vorliegend - wie sich sogleich ergibt - offensichtlich als geeignet, die Einkommensbesteuerung der betroffenen Person in Indien zu beeinflussen. Dies hat ohne Weiteres namentlich für die Informationen über die Konten der durch zwei Trusts (...) gehaltenen «Investmentgesellschaften» (beschwerdeberechtigte Person 1 und beschwerdeberechtigte Person 2) zu gelten, weil die betroffene Person jeweils als Settlor und Begünstigter der genannten Trusts erscheint (sog. revocable trust; s. hierzu das jeweilige Formular T, Vernehmlassungsbeilage 15 S. 5 und S. 12, sowie das Kreisschreiben 30 zur Besteuerung von Trusts der Schweizerischen Steuerkonferenz vom 22. August 2007 S. 5 Ziff. 3.7). Vor diesem Hintergrund ist auf die Behauptungen der Beschwerdeführenden, wonach es sich bei den fraglichen Trusts um sog. irrevocable discretionary trusts handle, nicht weiter einzugehen. Da der im Ersuchen genannte Sachverhalt zudem mit den verlangten Informationen sowie den ersuchten Dokumenten zusammenhängt und die Informationen möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren gegen die betroffene Person verwendet zu werden, ist in casu - in Übereinstimmung mit den Erwägungen in der Schlussverfügung der Vorinstanz - die voraussichtliche Erheblichkeit sämtlicher Informationen gegeben. In welchem Umfang die betroffene Person tatsächlich in Indien steuerpflichtig gewesen ist, kann nicht Gegenstand dieses Verfahrens bilden, da diese Frage allein von den indischen Steuerbehörden abschliessend zu beurteilen ist (vgl. Urteile des BVGer A-4592/2018 vom 21. März 2019 E. 4.3.3 und A-140/2019 vom 13. Mai 2019 E. 5.3 in fine). Entsprechend spielt es für die Erfüllung der Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit auch keine Rolle, dass - wie die Beschwerdeführenden behaupten - die betroffene Person in Indien nur beschränkt steuerpflichtig sei (vgl. E. 2.2.6 und Urteile des BVGer A-4167/2020, A-4169/2020 vom 18. Januar 2021 E. 7.3.2.2 und A-5743/2019 vom 26. August 2020 E. 4.2.4, mit Hinweis). Inwiefern die Beschwerdeführenden betreffend Steueransässigkeit der betroffenen Person einen unvollständigen Sachverhalt im Ersuchen erblicken, erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht ebenfalls nicht. Es gelingt den Beschwerdeführenden mit den unsubstantiierten Behauptungen hinsichtlich der Steueransässigkeit der betroffenen Person weder aufzuzeigen, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und der in Indien durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint, noch vermögen sie substantiiert die Erklärungen des MoF zu entkräften. Deshalb besteht gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (s. E. 2.2.6) kein Anlass, an der Richtigkeit der Ausführungen und Erklärungen der ersuchenden Behörde zu zweifeln.

E. 3.1.3

Ferner haben weder die Vorinstanz noch das mittels Beschwerde angerufene Bundesverwaltungsgericht zu beurteilen, ob - wie die Beschwerdeführenden ausführen - eine Steuerforderung gemäss den Gesetzen des ersuchenden Staates verjährt sei und deshalb die ersuchten Informationen nicht mehr voraussichtlich erheblich seien (E. 2.4). Zwar hat das MoF im vorliegenden Amtshilfeverfahren offenbar auf eine drohende Verjährung hingewiesen und als Datum den 31. März 2019 angegeben («taxable period 01.04.2011 to 31.03.2012 will be barred by limitation on 31.03.2019 under the Income Tax Act»). Fast ein halbes Jahr nach diesem Datum hat das MoF gegenüber der ESTV aber impliziert, das Amtshilfeverfahren sei fortzuführen, hat es doch das Ersuchen nicht zurückgezogen (E-Mails vom 6. Juni 2019, Vernehmlassungsbeilage 18, sowie vom 19. August 2019, Vernehmlassungsbeilage 25). In seinem Begleitschreiben zum Ersuchen erklärte das MoF überdies gar ausdrücklich, dass «it may please be noted that the information sought in this case would be useful even beyond the date given at SI. No. 6 of the Annexure during appellate stages and/or for other proceedings under the Indian Income-tax laws in this case». Entsprechend und aufgrund dieser ausdrücklichen Bestätigung im Begleitschreiben zum Ersuchen (dass auch bei eintretender Verjährung um Amtshilfe gebeten wird) ist gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (vgl. dazu vorne E. 2.3.1) auf die genannte Erklärung der ersuchenden Behörde abzustellen, ohne dass das innerstaatliche indische Recht zur Verjährungsfrage geprüft werden müsste. Somit ist der Vorinstanz rechtsprechungsgemäss beizupflichten, dass sie vorliegend nicht zu prüfen hat, wie es sich diesbezüglich mit dem Verfahren im ersuchenden Staat verhält (in der gleichen Konstellation so entschieden durch das BVGer: A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 2.4 und E. 3.2.2; vgl. auch E. 2.4).

E. 3.2

Sodann besteht im vorliegenden Verfahren mit Blick auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip kein Anlass, an der im Ersuchen enthaltenen Erklärung, dass alle in Indien verfügbaren Mittel zur Informationsbeschaffung genutzt wurden («we have pursued all means available in our own territory to obtain the information, except those that would give rise to disproportionate difficulties»), zu zweifeln. Die Beschwerdeführenden haben nämlich keine konkreten Anhaltspunkte für eine fehlende Ausschöpfung aller üblichen, in Indien den Steuerbehörden zur Verfügung stehenden Mittel der Informationsbeschaffung dargetan, welche ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der erwähnten, im Ersuchen abgegebenen Erklärung des MoF zu wecken vermögen (vgl. E. 2.6.2). Von der Vermutung, dass der ersuchende Staat seinen vertraglichen Verpflichtungen nachkommt, ist vorliegend auch nicht angesichts der von den Beschwerdeführenden vorgebrachten Argumente sowie unsubstantiierten Behauptungen («der ersuchende Staat habe die erforderlichen Sachverhaltsfragen noch gar nicht mit verhältnismässigem Aufwand untersucht, das Subsidiaritätsprinzip verbiete die verlangten Informationen einfach aufs Geratewohl herausgeben») abzurücken. Damit kann in den Vorbringen der Beschwerdeführenden kein rechtsgenügender Grund erblickt werden, wonach die im Zusammenhang mit dem Ersuchen von der ESTV beabsichtigte Amtshilfe gestützt auf das Subsidiaritätsprinzip zu verweigern wäre.

E. 3.3

Als Zweck, für welchen das Ersuchen gestellt wurde, gab das MoF «determination, assessment and collection of taxes; recovery and enforcement of tax claims; investigation or

prosecution of tax matters» an. Überdies bestätigt das MoF, dass «all information received in relation to the request will be kept confidential and used only for the purposes permitted in the agreement which forms the basis for the request». Ebenso führt das MoF im Ersuchen aus, dass «the information requested from Switzerland is of relevance to the Indian Tax Authorities in assessment of Income». Vorliegend ist entsprechend der Darstellung im Ersuchen und dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip folgend, davon auszugehen, dass die Informationen nicht anderen Zwecken dienen und diese voraussichtlich erheblich für die Einkommensbesteuerung der betroffenen Person sind. Die Beschwerdeführenden stellen denn auch nicht substantiiert in Abrede, dass das vorliegende Ersuchen zwecks «Erhebung der Einkommenssteuer» gestellt worden ist. Die Vorbringen der Beschwerdeführenden betreffend die Verletzung des Spezialitätsprinzips und der Geheimhaltungsverpflichtung - es würden Informationen auch anderen Zwecken, als der Einkommenssteuererhebung dienen, namentlich jener der Vermögenssteuer und der Durchsetzung des Benami Transaction Act, des Black Money and Imposition of Tax Act - sind lediglich unsubstantiierte Behauptungen und vermögen keine konkreten sowie stichhaltigen Anhaltspunkte für eine zweckwidrige Verwendung zu liefern. Zwar werden im Ersuchen auch die «Income Tax» und die «Wealth Tax» sowie der «Black Money (Undisclosed Foreign Income and Assets) and Imposition of Tax Act» sowie «der Benami Property Transaction Act» erwähnt. Allerdings bringen die indischen Behörden auch folgenden Hinweis an: «as permissible under the Double Taxation Avoidance Agreement». Deshalb ist nach dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip (vgl. dazu E. 2.3) nicht davon auszugehen, dass das Ersuchen abkommensfremden Zwecken dient. Obwohl die Beschwerdeführenden zu Recht vorbringen, dass die Vermögenssteuer nicht zu den Steuern gehört, die vom DBA CH-IN erfasst werden, sind nichtsdestotrotz die entsprechenden Informationen rechtsprechungsgemäss voraussichtlich erheblich zur Überprüfung der steuerbaren Einkünfte der betroffenen Person, insbesondere da die Entwicklung des Vermögens eines Steuerpflichtigen ein übliches steuerrechtliches Mittel darstellt, welches erlaubt, die Einkünfte eines Steuerpflichtigen auf ihre Plausibilität hin zu überprüfen (hierzu: Urteil des BVGer A-3734/2017 vom 31. August 2020 E. 3.2.2.2, mit Hinweis). Die ersuchende Behörde dürfte sodann die Informationen auch für Steuerhinterziehungs- oder Strafzwecke verwenden oder weiterleiten (s. E. 2.5.3 sowie ausführlich zu indischen Verfahren wegen Steuerhinterziehung gestützt auf den Black Money Act: Urteil des BVGer A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 3.4.3, was mutatis mutandis auch für den Benami Transaction Act zu gelten hat). Die Beschwerdeführenden führen zusätzlich ins Feld, die ersuchten Informationen würden auch der Durchsetzung des «Foreign Exchange Management Act» und des «Prevention of Money Laundering Act» dienen. Inwiefern die Beschwerdeführenden entgegen dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip Anhaltspunkte dafür sehen, erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht jedoch nicht, werden diese indischen Rechtsgrundlagen doch im Ersuchen mit keinem Wort erwähnt. Wie es sich im Übrigen verhalten würde, wenn das MoF das Ersuchen einzig für «andere, als die Erhebung der Einkommenssteuer» gestellt hätte, kann unter den gegebenen Umständen dahingestellt bleiben. In diesem Zusammenhang ferner zu erwähnen ist, dass die indischen Behörden an die Einschränkungen der Verwendbarkeit der übermittelten Informationen und die Geheimhaltungspflichten nach dem DBA CH-IN zu erinnern sind (E. 3.3 in fine). Jedoch wird in Übereinstimmung mit den oben genannten Erwägungen zum völkerrechtlichen Vertrauensprinzip davon ausgegangen, dass in casu die Angaben des ersuchenden Staates in gutem Glauben gemacht werden und die Vorinstanz auf diese vertrauen darf (vgl. E. 2.3).

Denn das MoF erklärt im Ersuchen ausdrücklich, es würden alle erhaltenen Informationen vertraulich behandelt und nur für die durch das DBA CH-IN abgedeckten Zwecke verwendet. Die von den Beschwerdeführenden vorgebrachten Argumente sowie unsubstantiierten Behauptungen zum Spezialitätsprinzip und zur Verletzung des ordre public (namentlich der geltend gemachte Verstoss gegen «Geheimhaltungspflichten», «den Datenschutz», «die Unschuldsvermutung» sowie die «Androhung von Freiheitsstrafen») stützen sich hingegen einzig auf Vermutungen und erlauben es gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip nicht, die Angaben der indischen Behörden in Frage zu stellen. Auch die von den Beschwerdeführenden (eventualiter) geforderten Zusicherungen des MoF, dass er die Informationen nicht für abkommensfremde Zwecke, insbesondere die «Vermögenssteuer» und die Durchsetzung des «Benami Transaction Act» verwende sowie dass er «die Unschuldsvermutung» und völkerrechtliche Grundsätze bei der Anordnung von «Zwangsarbeit» sowie «menschliche Haftbedingungen» respektiere, sind sodann im DBA CH-IN nicht vorgesehen und damit auch nicht abkommenskonform (E. 2.5.2). Immerhin ist aber anzufügen, dass international wie national unterschiedliche Auffassungen darüber bestehen, wie weit der Spezialitätsvorbehalt reicht und insbesondere, ob ihm eine persönliche Dimension zukommt. Damit ist es angezeigt, dass die ESTV das MoF anlässlich der Übermittlung der ersuchten Informationen über den Umfang der Verwendungsbeschränkung informiert. Die ESTV wird Ziff. 4 des Dispositivs der angefochtenen Verfügung entsprechend zu präzisieren haben (Urteil des BVGer A-5522/2019 vom 18. August 2020 E. 3.4.3).

E. 3.4

Die Beschwerdeführenden bringen schliesslich vor, dass gewisse in den Unterlagen genannte Drittpersonen nicht durch die ESTV über das Ersuchen informiert worden seien und beantragt die Aussonderung bzw. Schwärzung von deren Namen. Nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts hat die Vorinstanz nur diejenigen Personen über das Amtshilfeverfahren in Kenntnis zu setzen, deren Legitimation aufgrund der Akten evident ist (E. 2.7.2). Allein der Umstand, dass weitere Drittpersonen in den zur Übermittlung vorgesehenen voraussichtlich erheblichen Unterlagen namentlich genannt sind, genügt nicht, um eine entsprechende Informationspflicht zu begründen. Mangels besonderer Umstände und weil durch die Beschwerdeführenden keine Gründe angeführt worden sind, welche eine Informationspflicht dieser Dritten begründen würden, entspricht die Schlussverfügung der Vorinstanz in diesem Punkt der hierzu ergangenen Rechtsprechung. Insofern ist auch der diesbezüglich mit der Parteistellung von Drittpersonen begründete Sistierungsantrag der Beschwerdeführenden abzuweisen. Betreffend Schwärzung bzw. Aussonderung von Drittpersonen ist den Ausführungen der Beschwerdeführenden im Übrigen entgegenzuhalten, dass diese Dritten, welche in den voraussichtlich erheblichen und damit amtshilfefähigen Informationen auftauchen, nach der genannten jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts durch das Spezialitätsprinzip geschützt sind (s. E. 2.7.2). Es kann vorliegend daher offenbleiben, ob die Beschwerdeführenden den Schwärzungs- bzw. Aussonderungsantrag unzulässigerweise stellvertretend für diese Dritten bzw. in deren Interesse erheben und rechtsprechungsgemäss eigentlich darauf nicht einzutreten wäre (vgl. hierzu E. 2.7.3), zumal sich nach den Akten und den Ausführungen der Beschwerdeführenden eine der von ihnen genannten Drittperson (E. _____) sich selber bei der ESTV gemeldet und ihr die Vorinstanz das rechtliche Gehör gewährt hat, jedoch diese Drittperson bis dato keine Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erhoben hat (s. Sachverhalt Bst. L und Bst. O). Ob mit Bezug auf die Drittpersonen, soweit

die Beschwerdeführenden sie lediglich pauschal namentlich bezeichnen, der Schwärzungsantrag mangels genügender Substantiierung ohnehin abzuweisen wäre (E. 2.7.4), kann unter diesen Umständen ebenfalls dahingestellt bleiben.

E. 3.5

Dem Bundesverwaltungsgericht erschliesst sich im Weiteren nicht, inwiefern im vorliegenden Fall die verfahrenstechnische Praxis der Vorinstanz zu den sog. «status updates» der hierzu ergangenen bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht entspricht (vgl. E. 2.8). Die Vorinstanz sichert diesbezüglich zu, bei den «status updates» keine Namensangaben zu den Beschwerdeführenden oder andere Identifikationsmerkmale bekannt zu geben und die Bundesgerichtspraxis zu beachten. Der diesbezügliche Antrag ist aus diesen Gründen abzuweisen, soweit er sich nicht als durch die angeordnete vorsorgliche Massnahme als gegenstandslos erweist.

E. 4.1

Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf CHF 5'000.-- 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]). Der einbezahlte Kostenvorschuss ist zur Bezahlung dieser Kosten zu verwenden.

E. 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).

E. 5

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen 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. Das Dispositiv befindet sich auf der folgenden Seite.

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.