

BVGer A-6859/2019 vom 2. Dezember 2020

Bundesverwaltungsgericht, 2020-12-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6859_2019

FR: TAF A-6859/2019 du 2 décembre 2020

IT: TAF A-6859/2019 del 2 dicembre 2020

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des indischen MoF gestützt auf Art. 26 DBA CH-IN zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem StAhiG (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG und Art. 24 StAhiG e contrario). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA CH-IN (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

E. 1.2

Das Bundesverwaltungsgericht beurteilt gemäss Art. 31 VGG Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 VwVG. Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (vgl. Art. 32 VGG e contrario sowie Art. 19 Abs. 1 und 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

E. 1.3

Die Beschwerdeführerin ist als Verfügungsadressatin im Sinne von Art. 48 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung, weshalb sie zur Beschwerde berechtigt ist.

E. 1.4

Somit ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde grundsätzlich einzutreten (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 5 StAhiG; vgl. auch E. 3.5).

E. 1.5.1

Im Urteil 2C_804/2019 vom 21. April 2020 hat das Bundesgericht festgehalten, dass die ESTV und die Gerichte aufgrund des Beschleunigungsgebots in aller Regel von der Sistierung von Amtshilfeverfahren abzusehen haben (Art. 29 Abs. 1 BV; Art. 4 Abs. 2 StAhiG). In jedem Fall ausgeschlossen ist die Sistierung, wenn sie zu einer substanziellen Verlängerung des Amtshilfeverfahrens führt (Urteil des BGer 2C_804/2019 vom 21. April 2020 E. 3.4). Die Sistierung eines Amtshilfeverfahrens kann demnach nur ausnahmsweise zulässig sein und bedarf zwingender Gründe (Urteil des BGer 2C_815/2019 vom 18. Mai 2020 E. 3.1). Als ausnahmsweise zulässig bezeichnete das Bundesgericht die Sistierung, wenn sich in einem Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht die identische

entscheidwesentliche Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung stellt, die bereits in einer anderen Sache vor dem Bundesgericht hängig ist, sodass die Antwort des Bundesgerichts im ersten Verfahren ein Präjudiz für das zweite Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht darstellt und damit die Übermittlung der ersuchten Informationen bestimmt (Urteile des BGer 2C_815/2019 vom 18. Mai 2020 E. 3.1, 2C_804/2019 vom 21. April 2020 E. 3.5).

E. 1.5.2

Die Beschwerdeführerin begründet ihren Sistierungsantrag im Wesentlichen mit dem angeblich präjudizierenden Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5715/2018 vom 3. September 2019 und den darin ausgeführten Erwägungen zu Drittpersonen.

E. 1.5.3

Das von der Beschwerdeführerin angeführte hängige Verfahren vor Bundesgericht unterscheidet sich indes massgeblich vom vorliegenden Verfahren, war im genannten bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahren A-5715/2018 doch eine Empfehlung des Eidgenössischen Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragten (EDÖB) im Zusammenhang mit formell nicht betroffenen Drittpersonen sowie die ablehnende Verfügung des Eidgenössischen Finanzdepartements (EFD) vom 20. September 2018 Ausgangspunkt und Streitgegenstand des Verfahrens, nicht wie in casu eine Schlussverfügung der ESTV im Wesentlichen über die Informationen zur Berechnung der Gewinnsteuer der im ersuchenden Staat ansässigen Unternehmung (formell und materiell direkt betroffen). Zudem wurde die von der Beschwerdeführerin (sub)eventualiter angeführte Rechtsfrage betreffend Drittpersonen namentlich im Urteil des Bundesgerichts 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 im hier einschlägigen Umfang zwischenzeitlich geklärt (vgl. Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 1.4). Insgesamt sind keine Gründe ersichtlich, die entgegen dem Gebot der im Amtshilfebereich vorgeschriebenen Verfahrensbeschleunigung eine Sistierung des vorliegenden Verfahrens aufdrängten. Der Sistierungsantrag der Beschwerdeführerin ist als unbegründet abzuweisen.

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 vom 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

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 und 2C_288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5.2, mit weiteren Hinweisen; zur Problematik von Drittpersonen siehe auch 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 (ausführlich zum Spezialitätsprinzip 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 (Urteile des BGer 2C_954/2015 vom 13. Februar 2017 E. 5.5, 2C_527/2015 vom 3. Juni 2016 E. 5.7; Urteile des BVGer 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 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]). 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

Nach Art. 26 Abs. 3 Bst. b DBA CH-IN ist die Schweiz als ersuchter Staat nicht verpflichtet, Informationen zu erteilen, die nach ihren sowie den indischen Gesetzen oder auf ihrem und dem indischen üblichen Verwaltungsverfahren nicht beschafft werden können (sog. Grundsatz der Reziprozität; vgl. auch Art. 6 Abs. 2 Bst. f StAhiG; vgl. Urteil des BVerfG A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 11.1).

E. 2.6.2

Die Erhältlichkeit von Informationen ist Teil des Reziprozitätsprinzips und von Art. 26 DBA CH-IN miterfasst. Die Reziprozität beschränkt sich nämlich nicht bloss auf den Fall eines Amtshilfeersuchens in einem anderen Staat, sondern beinhaltet auch die Erhältlichkeit der Informationen in einem innerstaatlichen Verfahren. Zusammenfassend ist der ersuchte Staat nicht verpflichtet, über sein innerstaatliches Recht hinauszugehen, um dem ersuchenden Staat Informationen zu beschaffen oder herauszugeben. Er ist lediglich verpflichtet, dem ersuchenden Staat diejenigen Kanäle zur Informationsbeschaffung zur Verfügung zu stellen, die auch dem ersuchten Staat zur Durchführung seines innerstaatlichen Rechts offenstehen (Urteil des BVerfG 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.4, mit Hinweisen).

E. 2.6.3

In der Praxis ist es oft schwierig zu ermitteln, ob der um Amtshilfe ersuchende Staat nach seinem Recht die fraglichen Informationen beschaffen könnte bzw. Amtshilfe leisten dürfte, weshalb das OECD-Amtshilfemusterabkommen vorsieht, dass der ersuchende Staat mit dem Amtshilfeersuchen eine entsprechende Bestätigung abgeben muss. Liegt eine entsprechende Bestätigung des ersuchenden Staates vor, darf der um Amtshilfe ersuchte Staat aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips die Gewährung von Amtshilfe wegen fehlender Reziprozität nur dann ablehnen, wenn er Gründe dafür hat, dass die abgegebene Erklärung klarerweise unzutreffend ist (Urteil des BVerfG 2C_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.1).

E. 2.6.4

Die Erhältlichkeit von Informationen richtet sich insbesondere nach den Art. 123 ff. DBG (BVGE 2018 III/4 E. 2.2.2 und E. 3.2.1). Das DBG unterscheidet zwischen einer generellen, dem Steuerpflichtigen obliegenden Mitwirkungspflicht (Art. 126 DBG) und spezifischen, gewissen Dritten obliegenden Mitwirkungspflichten (Art. 127 - 129 DBG; Urteil des BVerfG A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 11.4). Eine in der Schweiz steuerpflichtige Person hat im Verfahren der internationalen Amtshilfe in Steuersachen der Steuerverwaltung gemäss Art. 126 DBG auch Informationen zur Veranlagung eines Dritten zu übermitteln, sofern diese Informationen ihre eigene Veranlagung beeinflussen können (BVGE 2018 III/4 E. 3.3.1). Kommt die Auskunftspflicht nach Art. 126 DBG nicht infrage, ist eine Bescheinigungspflicht nach den Art. 127 ff. DBG zu prüfen (BVGE 2018 III/4 E. 3.2.2). Bei Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG handelt es sich um einen Auffangtatbestand; danach müssen die bescheinigungspflichtige und die steuerpflichtige Person in einem Rechtsverhältnis zueinander stehen (Urteil des BVerfG A-5146/2018 vom 28. Juli 2020 E. 11.4).

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 (Urteil des BVGer 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).

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 Betroffene, 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. Urteil des BGer 2C_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.1 sowie BGE 139 II 404 E. 11.1).

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-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 5.2, A-5506/2015 vom 31. Oktober 2016 E. 12.2.6).

E. 3

Im vorliegenden Verfahren macht die Beschwerdeführerin im Wesentlichen geltend, dass eine «fishing expedition» vorliege und die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen, namentlich der «bank statements», fehle.

E. 3.1

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 Amtshilfeersuchen 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 Beschwerdeführerin, es handle sich im vorliegenden Fall um eine unzulässige «fishing expedition», überzeugen somit nicht.

E. 3.2.1

Es ist grundsätzlich Sache des ersuchenden Staats zu bestimmen, welche Informationen für die Besteuerung voraussichtlich erheblich sind (vgl. E. 2.2.4 f.), wobei die vom MoF im Zusammenhang mit der Besteuerung der betroffenen Person ersuchten Informationen über gewisse Transaktionen mit der Beschwerdeführerin (namentlich folgende: [...] [Wiedergabe der eingeforderten Informationen]) vorliegend offensichtlich geeignet erscheinen, die Gewinnbesteuerung der betroffenen Person in Indien zu beeinflussen. 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. Entsprechend spielt es für die Erfüllung der Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit auch keine Rolle, ob - wie die Beschwerdeführerin behauptet - das MoF tatsächlich nur an einer spezifischen Transaktion («share premium») interessiert ist oder nicht. Es gelingt der Beschwerdeführerin mit den unsubstantiierten Behauptungen weder aufzuzeigen, dass ein Zusammenhang zwischen den verlangten Informationen und der in Indien durchgeführten Untersuchung wenig wahrscheinlich erscheint, noch vermag sie substantiiert die Erklärungen des MoF zu entkräften, weswegen auch deshalb kein Anlass besteht, an der Richtigkeit der Ausführungen und Erklärungen der ersuchenden Behörde zu zweifeln. So erschliesst sich dem Bundesverwaltungsgericht auch nicht, inwiefern in diesem Zusammenhang die von der Beschwerdeführerin angeführten «bank statements» gerade nicht voraussichtlich erheblich sein sollen.

E. 3.2.2

Ferner haben weder die Vorinstanz noch das mittels Beschwerde angerufene Bundesverwaltungsgericht zu beurteilen, ob - wie die Beschwerdeführerin ausführt - eine Steuerforderung gemäss den Gesetzen des ersuchenden Staates verjährt sei, und deshalb die ersuchten Informationen nicht mehr voraussichtlich erheblich seien (E. 2.4). Ohnehin hat das MoF im vorliegenden Amtshilfeverfahren zwar auf eine drohende Verjährung hingewiesen und als Datum den 31. Dezember 2018 angegeben. Fast ein Jahr nach diesem Datum hat das MoF gegenüber der ESTV aber impliziert, das Amtshilfeverfahren sei fortzuführen und hat es das Ersuchen nicht zurückgezogen (vgl. E-Mail vom 25. November 2019, Vernehmlassungsbeilage 101). 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 (vgl. E. 2.4 und Urteil des BVGer A-2981/2019 vom 1. September 2020 E. 2.4). Nichts Anderes hat mit Bezug auf das zwischenzeitliche Vorbringen der Beschwerdeführerin zu gelten, wonach im ersuchenden Staat das Gegenstand des vorliegenden Amtshilfeverfahrens bildende Steuerprüfungsverfahren abgeschlossen sei, weshalb die Informationen entsprechend nicht mehr voraussichtlich erheblich seien. Zwar reicht sie als Beleg ein «ASSESSMENT ORDER» vom 30. Dezember 2019 des MoF über die Steuerjahre 2016/17 nach. Jedoch geht daraus keineswegs hervor, dass dabei Transaktionen mit der Beschwerdeführerin beurteilt worden wären, wie sie auch Gegenstand des vorliegenden Amtshilfeersuchens bilden. Beispielsweise wird in diesem Aktenstück der Begriff «share premium» mit keinem Wort erwähnt, der auf eine Parallelität hätte schliessen lassen. Das Aktenstück weist insgesamt keinerlei eindeutigen Elemente auf, welche die Annahme nahelegen würden, das fragliche Steuerprüfungsverfahren im ersuchenden Staat sei bereits abgeschlossen. In Ziff. 5 des nachgereichten Belegs wird zudem gar ein Vorbehalt der ordnungsgemässen Überprüfung verfügt («...after due verification»), was eher gegen einen Abschluss des Steuerprüfungsverfahrens sprechen würde. Jedenfalls gelingt der Beschwerdeführerin nicht, die Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen bzw. die gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip grundsätzlich verbindliche Erklärung des ersuchenden Staates, er benötige die erfragten Informationen (selbst dann, wenn die Verjährung eintreten werde), mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (s. E. 2.3.1). Bei alledem kann offenbleiben, ob das nachgereichte «ASSESSMENT ORDER» des Steuerjahres 2016/17 überhaupt die im vorliegenden Amtshilfeverfahren einschlägige Steuerperiode 2015/16 betrifft, wie die Beschwerdeführerin gestützt auf das indische Recht behauptet. Entsprechend ist in der vorliegenden Konstellation auch der nachträgliche Antrag (Triplik vom 16. Juli 2020), die ESTV sei anzuweisen, sich vom ersuchenden Staat bestätigen zu lassen, dass das fragliche Steuerprüfungsverfahren abgeschlossen sei bzw. die erfragten Informationen nicht mehr benötigt werden, abzuweisen (soweit nicht ohnehin verspätet erfolgt).

E. 3.3

Bei den ersuchten Informationen handelt es sich entgegen der beschwerdeführerischen Auffassung um Unterlagen (vgl. Sachverhalt Bst. A sowie E. 3.2), welche ebenfalls für die Besteuerung der Beschwerdeführerin relevant sein könnten, sie also auch betreffen. Die Informationen könnten daher, wenn sich der Sachverhalt ausschliesslich in der Schweiz abgespielt hätte, gestützt auf Art. 126 DBG von der Beschwerdeführerin erhoben werden (vgl. E. 2.6.4). Ohnehin wären die Angaben auch gestützt auf den Auffangtatbestand von Art. 127 Abs. 1 Bst. e DBG erhältlich, da die bescheinigungspflichtige Beschwerdeführerin in einer Rechtsbeziehung zur betroffenen Person als Aktionärin steht (E. 2.6.4). Der Beschwerdeführerin - soweit sie sich auf das schweizerische Steuerverfahrensrecht bezieht

und geltend macht, die strittigen Informationen wären gestützt darauf nicht erhältlich - ist damit auch in diesem Punkt nicht zu folgen.

E. 3.4

Als Zweck, für welchen das Ersuchen gestellt wurde, gab das MoF «determination, assessment and collection of taxes» 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». Vorliegend ist entsprechend der Darstellung im Ersuchen und dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip folgend, davon auszugehen, dass das Ersuchen nicht anderen Zwecken dient. Die Vorbringen der Beschwerdeführerin betreffend Spezialitätsprinzip - es würden Informationen anderen Zwecken als den erfragten dienen und nicht in Zusammenhang mit der Besteuerung der betroffenen Person stehen - sind somit ebenfalls lediglich unsubstantiierte Behauptungen und vermögen keine konkreten sowie stichhaltigen Anhaltspunkte für eine zweckwidrige Verwendung zu liefern. Immerhin ist 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. 3.5

Die Beschwerdeführerin bringt schliesslich vor, dass gewisse in den Unterlagen genannte Drittpersonen nicht durch die ESTV über das Ersuchen informiert worden seien und beantragt die Schwärzung von deren Namen. Nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts hat die Vorinstanz, nur diejenigen Personen über das Amtshilfverfahren in Kenntnis zu setzen, deren Legitimation aufgrund der Akten evident ist (E. 2.7.2). Allein der Umstand, dass weitere Drittperson 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 Beschwerdeführerin keine Gründe angeführt worden sind, welche eine Informationspflicht dieser Dritten begründen würden, vermag die Beschwerdeführerin in diesem Punkt rechtsprechungsgemäss nicht zu überzeugen. Betreffend Schwärzung von Drittpersonen ist den Ausführungen der Beschwerdeführerin entgegenzuhalten, dass diese Dritten ebenso nach der jüngsten Rechtsprechung des Bundesgerichts durch das Spezialitätsprinzip geschützt sind (s. E. 2.7.2). Bei diesem Ergebnis kann offenbleiben, ob die Beschwerdeführerin den Schwärzungsantrag unzulässigerweise stellvertretend für diese Dritten bzw. in deren Interesse erhebt, und rechtsprechungsgemäss eigentlich darauf nicht einzutreten wäre (vgl. hierzu E. 2.7.3). Mit Bezug auf die Drittpersonen, soweit sie die Beschwerdeführerin lediglich pauschal als «Kunden» und «Lieferanten» oder «Dienstleister» bezeichnet, ist also der Schwärzungsantrag abzuweisen, auch wenn die Beschwerdeführerin hierfür auch den Verhältnismässigkeitsgrundsatz oder datenschutzrechtliche Aspekte vorträgt. Mit Bezug auf die eigenen «Mitarbeiter», deren Namensangaben die Beschwerdeführerin ebenfalls geschwärzt haben möchte, verweist die Beschwerdeführerin in diesem Zusammenhang lediglich in pauschaler Weise auf die «Beilage 3 der Schlussverfügung» (IBAN [...], s. Vernehmlassungsbeilage 27). Es handle sich bei den entsprechenden Transaktionen im Wesentlichen um Spesenzahlungen an ihre

Mitarbeitende. Indes benennt die Beschwerdeführerin für die dort figurierenden, weit über 1000 Transaktionen (auf rund 250 Seiten Kontoauszüge) keinen einzigen Mitarbeitenden namentlich, geschweige denn zeigt sie auf, dass es sich bei den Zahlungsempfängern je um einen ihrer Mitarbeitenden handelt. Ebenso wenig weist sie auch nur im Ansatz nach, dass es sich bei den Transaktionen um Spesenzahlungen handeln könnte. Dem Erfordernis, dass jedes einzelne Aktenstück, das oder dessen Inhalt geschwärzt werden soll, zu bezeichnen ist bzw. darzulegen ist, weshalb die Namensangaben zu schwärzen sind, ist vorliegend keineswegs Genüge getan (vgl. E. 2.7.4). Bei der Durchsicht der Transaktionsliste ist dem Gericht allerdings aufgefallen, dass es sich bei den zwei als «EXPENSES REFUND» bezeichneten Zahlungen je an C._____, (Ort) möglicherweise um Spesenzahlungen an eine mutmassliche Mitarbeiterin gehandelt haben könnte (s. Vernehmlassungsbeilage 27, S. 58). Gleich verhält es sich womöglich mit der Zahlung «TRAVEL EXPENSES» an D._____, ohne Wohnsitzangabe (s. Vernehmlassungsbeilage 27, S. 161 f.). Ohne Weiteres und unpräjudizierend (da ungenügend substantzierter Schwärzungsantrag) kann angenommen werden, dass die Information über diese drei Spesenzahlungen an Mitarbeitende der schweizerisch ansässigen Beschwerdeführerin für die Besteuerung der betroffenen Person in Indien nicht voraussichtlich erheblich ist. Entsprechend ist die Vorinstanz anzuweisen, dass diese drei Transaktionen in den zu übermittelnden Informationen zu schwärzen sind. Nur der Vollständigkeit halber ist schliesslich zu erwähnen, dass die Vorbringen durch mit der Schlussverfügung erfolgte Schwärzungen und Aussonderungen von nicht amtshilfefähigen Informationen bereits gegenstandslos wären.

E. 4.1

Die Beschwerde ist in äusserst marginalem Umfang gutzuheissen (E. 3.5), im Übrigen aber abzuweisen. Diese Geringfügigkeit des Obsiegens ist bei der Kostenveranlagung nicht zu berücksichtigen. Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten vollumfänglich zu tragen (vgl. 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 entsprechend (E. 4.1) 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 BGG 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 Sinn 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.