



## **Urteil vom 2. Mai 2022**

---

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),  
Richterin Emilia Antonioni Luftensteiner,  
Richterin Iris Widmer,  
Gerichtsschreiber Kaspar Gerber.

---

Parteien

1. **A.** \_\_\_\_\_,  
2. **B.** \_\_\_\_\_ **Limited**,  
3. **C.** \_\_\_\_\_ **Limited**,  
4. **D.** \_\_\_\_\_ **Limited**,  
alle vertreten durch Gianfrancesco Beltrami,  
Beschwerdeführer,

gegen

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

---

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-IN).

**Sachverhalt:****A.**

**A.a** Das Ministry of Finance von Indien (nachfolgend: MoF) hat mit Schreiben vom [Datum] 27 in Englischer Sprache verfasste Amtshilfeersuchen gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 2. November 1994 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (DBA CH-IN; SR 0.672.942.31) betreffend A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: betroffene Person), an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) gerichtet.

**A.b** Die ESTV hat gestützt auf die 27 Amtshilfeersuchen 27 Verfahren eröffnet und nach entsprechenden Abklärungen 26 Amtshilfeersuchen weiterverfolgt.

**A.c** Der vom MoF dargelegte Sachverhalt in den 26 Amtshilfeersuchen wich nur minimal voneinander ab bzw. stimmte weitgehend überein. Das MoF hat dazu zusammengefasst Folgendes ausgeführt (aus dem Englischen):

**A.c.a** Die indischen Steuerbehörden würden eine Untersuchung in Bezug auf die betroffene Person durchführen. Die Untersuchung erfolge im Zusammenhang mit der angeblichen Rolle der betroffenen Person in der Affäre «E. \_\_\_\_\_».

**A.c.b** Die bisherigen Untersuchungsergebnisse hätten gezeigt, dass die betroffene Person und ihre Familienangehörigen wirtschaftlich Berechtigte von mehreren nicht deklarierten ausländischen Bankkonten seien. Diese Konten seien im Namen von verschiedenen ausländischen Gesellschaften geführt worden, welche in Offshore-Jurisdiktionen errichtet worden seien.

**A.c.c** Die betroffene Person walte als Treuhänder («trustee») für verschiedene indische Klienten und habe diese Bankkonten benutzt, um nichtdeklarierte ausländische Mittel zu halten, welche ihr und den Klienten gehören würden. Weder die betroffene Person noch die Klienten hätten diese Mittel in ihren Steuererklärungen in Indien deklariert.

**A.c.d** Es habe eine Durchsuchung unter dem indischen Einkommensteuergesetz («Income Tax Act») von verschiedenen Räumlichkeiten der betroffenen Person stattgefunden. Dabei seien verschiedene inkriminierende

Beweismittel, inklusive Laptops, von der betroffenen Person beschlagnahmt worden. Die Informationen auf dem Laptop von der betroffenen Person würde zeigen, dass sie für ihre Klienten auf Kommissionsbasis Geld gewaschen habe. Es sei ein Excel-Dokument von ihrem Laptop sichergestellt worden. Das Excel-Dokument enthalte Details über Bankkonten, welche von der betroffenen Person eröffnet worden seien, im Namen von verschiedenen für die Klienten errichteten Gesellschaften. In der [Ort] dieses Excel-Dokuments seien die wahren wirtschaftlich Berechtigten ersichtlich.

**A.c.e** Die betroffene Person habe zwei Trusts, nämlich F.\_\_\_\_\_ und G.\_\_\_\_\_, benutzt, um diese Gesellschaften zu halten. Die betroffene Person habe Gesellschaften zum Nutzen für sich und andere Personen errichtet. Diese Gesellschaften würden über Bankkonten bei der H.\_\_\_\_\_ Bank verfügen (nachfolgend: CH-Bank 1). Für einen logischen Abschluss der Untersuchungen sei es wichtig, die Bankauszüge zu erhalten.

**A.c.f** Die den indischen Steuerbehörden vorliegenden Informationen würden Steuerhinterziehungen durch die betroffene Person und weitere Personen indizieren.

**A.d** Das MoF hat in den 26 Amtshilfeersuchen explizit erklärt, dass die Ersuchen ihrem innerstaatlichen Recht und ihrer Verwaltungspraxis entsprechen und ausserdem im Einklang mit dem DBA CH-IN stünden. Ebenso hat das MoF ausdrücklich festgehalten, dass die Informationen unter vergleichbaren Umständen nach ihrem Recht und im üblichen Rahmen ihrer Verwaltungspraxis eingeholt werden könnten.

**A.e** Das MoF ersuchte daher die ESTV für den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2020 in den einzelnen Verfahren jeweils um die folgenden Informationen für näher bezeichnete Konten der CH-Bank 1:

- 1) Name and address of the ultimate beneficial owners for account number ... [der CH-Bank 1];
- 2) Copies of account opening form along with complete Know Your Customer (KYC-AML) documentation for the above accounts;
- 3) Name and address of the introducer/s for the above account;
- 4) Copies of account statement and portfolio statement of Bank Accounts Number from the date of opening of account till date with complete narration;

- 5) Name and address of the Authorized and actual signatories for the above account.

**A.f** Nach entsprechenden Editionsverfügungen der ESTV edierte die CH-Bank sowie – aufgrund der Übertragung einiger relevanter Kundenbeziehungen – die I. \_\_\_\_\_ Bank (nachfolgend: CH-Bank 2), die ersuchten Unterlagen.

**A.g** Die ESTV stellte fest, dass in den 26 Amtshilfeverfahren 24 verschiedene Gesellschaften als Kontoinhaberinnen erscheinen.

**A.h** Gianfrancesco Beltrami (Adresse) (nachfolgend: Rechtsvertreter), äusserte sich am 30. September 2021 in den 26 Verfahren namens und auftrags der 24 verschiedene Gesellschaften zur Amtshilfe in ablehnender Weise.

**A.i** Die ESTV kam zum Schluss, dass gemäss diesen eingereichten Stellungnahmen von den 24 Gesellschaften lediglich die B. \_\_\_\_\_ Limited (nachfolgend: beschwerdeberechtigte Person 1), die C. \_\_\_\_\_ Limited (nachfolgend: beschwerdeberechtigte Person 2) und die D. \_\_\_\_\_ Limited (nachfolgend: beschwerdeberechtigte Person 3) nicht gelöscht seien und ihnen demnach – nebst der betroffenen Person – Beschwerdelegitimation im vorliegenden Verfahren zukomme.

**A.j** Im Weiteren hielt es die ESTV für gerechtfertigt, die laufenden Verfahren zu vereinigen und in einer einzigen Schlussverfügung darüber zu entscheiden.

**A.k** Die ESTV erliess am 4. November 2021 die Schlussverfügung. Darin gewährte sie die ersuchte Amtshilfe betreffend die betroffene Person (Dispositiv Ziff. 1). Die ESTV übermittelt dem MoF die ersuchten (Sachverhalt; Bst. A.e) und von der CH-Bank 1 und der CH-Bank 2 edierten Informationen, in welchen auch die beschwerdeberechtigten Personen 1-3 erscheinen. Informationen, die nicht amtshilfefähig sind und nicht ausgesondert werden können, wurden von der ESTV geschwärzt (Ziff. 2). Die Anträge auf Nichteintreten auf die Amtshilfeersuchen und auf Abweisung der Amtshilfe würden abgewiesen (Ziff. 3). Die ESTV werde das MoF darauf hinweisen, dass die unter Ziffer 2 genannten Informationen im ersuchenden Staat nur in Verfahren gegen die betroffene Person und nur für den in den 26 Amtshilfeersuchen genannten Sachverhalt verwertet werden dürfen (Ziff. 4 Bst. a) sowie die erhaltenen Informationen, wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts beschafften Informationen, geheim zu halten sind und

nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden dürfen, die mit der Veranlagung oder der Erhebung, mit der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der in Art. 26 Abs. 1 des DBA CH-IN genannten Steuern oder mit der Aufsicht darüber befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürften die Informationen nur für diese Zwecke verwenden (Ziff. 4 Bst. b).

**B.**

**B.a** Gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 4. November 2021 (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz) liessen die betroffene Person (nachfolgend: Beschwerdeführer 1) sowie die beschwerdeberechtigten Personen 1-3 (nachfolgend: Beschwerdeführerinnen 2–4) am 2. Dezember 2021 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben mit den Anträgen.

1. Die Beschwerde ist gutzuheissen.
2. Mit Forderung auf Kosten, Auslagen und Parteientschädigung.

**B.b** Die Vorinstanz schliesst in ihrer Vernehmlassung vom 16. Februar 2022 auf kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

*Auf die Parteivorbringen und die eingereichten Akten wird nachfolgend insoweit eingegangen, als sie für das vorliegende Urteil entscheidungswesentlich sind.*

## **Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

Dem vorliegenden Verfahren liegen 26 Amtshilfeersuchen des MoF zugrunde, welche sich auf das DBA CH-IN und auf das Protokoll vom 30. August 2010 (Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen mit Protokoll, unterzeichnet am 2. November 1994 in Neu Dehli, geändert durch das am 16. Februar 2000 in Neu Dehli unterzeichnete Zusatzprotokoll, in Kraft seit 7. Oktober 2011; ebenfalls publiziert unter SR 0.672.942.31; AS 2011 4617, BBI 2010 8827 [nachfolgend: Änderungsprotokoll]) stützen.

### **2.**

Vorab ist auf die Eintretensvoraussetzungen einzugehen. Die Beschwerdeführenden bringen in diesem Zusammenhang vor, die Vorinstanz sei (örtlich) unzuständig gewesen und die Beschwerdeführerinnen 2–4 seien nicht partei- und prozessfähig. Die Vorinstanz verweist auf ihre gesetzlich definierte sachliche und örtliche Zuständigkeit und hält die Beschwerdeführerinnen 2–4 als Kontoinhaberinnen für materiell betroffen und deshalb für beschwerdelegitimiert.

### **2.1**

**2.1.1** Das Verfahren richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 651.1; vgl. Art. 24 StAhiG e contrario). Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im vorliegenden Fall anwendbaren DBA CH-IN (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

**2.1.2** Gemäss Art. 19 Abs. 5 StAhiG gelten die Bestimmungen über die Bundesrechtspflege, soweit das StAhiG keine abweichenden Bestimmungen enthält. Gemäss Art. 31 des 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 folglich der Amtshilfe im Rahmen des DBA CH-IN (vgl. Art. 32 VGG e contrario; Art. 19 Abs. 1 StAhiG; vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 1.2).

**2.1.3** Die vorliegenden Amtshilfeersuchen wurden von der MoF an die Schweiz gestellt. Die ESTV war gemäss Art. 2 StAhiG für den Vollzug der Amtshilfe in der Schweiz zuständig. Die ESTV ist also die örtlich und sachlich zuständige Behörde und ist – wie erwähnt – eine gesetzliche Vorinstanz des Bundesverwaltungsgerichts (E. 2.1.2). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

## **2.2**

**2.2.1** Gemäss den vorliegenden 26 Amtshilfeersuchen führen die indischen Steuerbehörden eine Untersuchung in Bezug auf den Beschwerdeführer 1 durch. Er ist damit die von den Amtshilfeersuchen formell betroffene Person. Gemäss den Amtshilfeersuchen sind Informationen über verschiedene Konten, darunter Konten der Beschwerdeführerinnen 2–4, für die Besteuerung des Beschwerdeführers 1 voraussichtlich erheblich. Da in den Amtshilfeersuchen Informationen über die Konten der Beschwerdeführerinnen 2–4 ersucht werden, sind dieselben als Kontoinhaberinnen von den Amtshilfeersuchen materiell betroffen. Ihnen kommt daher rechtssprechungsgemäss grundsätzlich Beschwerdelegitimation zu, sofern sie partei- und prozessfähig sind (Urteil des BVGer A-4987/2017 vom 20. Februar 2018 E. 2.3 m.w.H.). Da es sich bei den Beschwerdeführerinnen 2–4 nach den Feststellungen der Vorinstanz und mangels gegenteiliger Parteivorbringen und Hinweise in den Akten nicht um im Handelsregister gelöschte Gesellschaften handelt, sind sie beschwerdelegitimiert.

**2.2.2** Somit ergibt sich, dass der Beschwerdeführer 1 als vom Amtshilfeersuchen betroffene Person und die Beschwerdeführerinnen 2–4 als Adressaten der angefochtenen Schlussverfügung und als Personen, deren Daten übermittelt werden sollen, die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation erfüllen (Art. 48 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG).

**2.3** 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.

## **3.**

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

#### **4.**

**4.1** Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-IN in der (aktuellen) Fassung gemäss dem Änderungsprotokoll ist bei Amtshilfeersuchen Indiens anwendbar auf die Informationen über den Zeitraum ab dem 1. April 2011 (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; zum Ganzen Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.1 m.w.H).

#### **4.2**

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

**4.2.2** Um «fishing expeditions» zu verhindern, hat das DBA CH-IN mit Ziffer 10 Bst. b Protokoll des Änderungsprotokolls eine eigene Ordnung zum erforderlichen Inhalt eines Amtshilfeersuchens. Art. 6 Abs. 2 StAhiG, der ebenfalls den erforderlichen Inhalt eines Amtshilfeersuchens regelt, ist aufgrund seiner Subsidiarität (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG) auch nicht ergänzend heranzuziehen (vgl. Urteil des BVGer A-2409/2019 vom 10. Juni 2020, E. 2.7.2).

**4.2.3** Der gemäss DBA CH-IN erforderliche Inhalt eines Amtshilfeersuchens ist in Ziffer 10 Bst. b des Änderungsprotokolls aufgeführt. Demnach haben die ersuchenden Behörden dem ersuchten Staat folgende Angaben zu liefern: den Namen der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person(en) und, sofern verfügbar, weitere Angaben welche die Identifikation dieser Person erleichtern, wie die Adresse, das Geburtsdatum, den Zivilstand oder die Steuernummer (i); die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden (ii); eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht (iii); den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden (iv); den Namen und, sofern verfügbar, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen (v). Dabei ist zu beachten, dass diese im Amts-



hilfersuchen zu liefernden Angaben gemäss Ziff. 10 Bst. d Satz 2 des Änderungsprotokolls nicht so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch behindern.

### **4.3**

**4.3.1** Gemäss Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten – ohne Rücksicht auf Art. 1 DBA CH-IN (persönlicher Geltungsbereich) – diejenigen Informationen aus, «die zur Durchführung dieses Abkommens oder zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts betreffend die unter das Abkommen fallenden Steuern voraussichtlich erheblich sind, soweit die diesem Recht entsprechende Besteuerung nicht dem Abkommen widerspricht» (vgl. aber zu Beschränkungen dieser Amtshilfeverpflichtung, insbesondere Art. 26 Abs. 3 und 5 DBA CH-IN; zum Ganzen Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.1).

**4.3.2** 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 (E. 4.2.3) so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern (Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.2).

**4.3.3** Das Verbot der Beweisausforschung ist Ausdruck des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes. Es sollen soweit als möglich relevante Informationen ausgetauscht werden können, ohne dass ein Vertragsstaat «fishing expeditions» eines anderen Staates unterstützt oder Informationen liefern muss, deren Relevanz unwahrscheinlich ist (BGE 144 II 206 E. 4.2 sowie statt vieler: Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.3 m.w.H).

**4.3.4** Als zur Anwendung oder Durchsetzung des innerstaatlichen Rechts voraussichtlich erheblich gelten Informationen, die für den ersuchenden Staat notwendig sind, um eine dort steuerpflichtige Person korrekt zu besteuern. Ob eine Information in diesem Sinne erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend beurteilen. Die Rolle des ersuchten Staates beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt zusammenhängen und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (sog. Plausibilitätskontrolle; zum Ganzen statt vieler: BGE 144 II 29 E. 4.2.2, 142 II 161 E. 2.1.1, je 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 OECD 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; vgl. zum Ganzen auch Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.4 m.w.H).

**4.3.5** Die Voraussetzung der voraussichtlichen Erheblichkeit ist erfüllt, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als in diesem Sinn erheblich erweisen werden. Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Unterlagen oder Auskünften muss sich bereits aus dem Amtshilfegesuch ergeben (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-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.5 m.w.H).

**4.3.6** Nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG sind Informationen über nicht betroffene Personen nicht zu übermitteln, es sei denn, sie sind für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person voraussichtlich relevant. Ob Informationen über nicht betroffene Personen für den im Ersuchen geltend gemachten Steuerzweck voraussichtlich erheblich sind, ist im Einzelfall zu beurteilen (vgl. dazu Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.6 m.w.H).

#### **4.4**

**4.4.1** Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit den in Art. 7 StAhiG genannten Konstellationen – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 144 II 206 E. 4.4, 143 II 224 E. 6.3, 142 II 218 E. 3.3, 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteil des BGer 2C\_646/2017 vom 9. April 2018 E. 2.5, 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; zum Ganzen Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.3.1 m.w.H.).

**4.4.2** Die ESTV kann im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, welches ein blosses Hilfsverfahren darstellt, keine eigenen Untersuchungen darüber anstellen, ob und inwieweit der in einem Amtshilfeersuchen dargestellte Sachverhalt der Realität entspricht. Der ersuchte Staat hat sich nicht darüber auszusprechen, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen effektiv zutreffen oder nicht. Er hat weder Tat-, noch Schuldfragen zu prüfen noch seinerseits eine Beweiswürdigung vorzunehmen (vgl. Urteil des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.4 m.w.H.).

**4.4.3** Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip (siehe auch E. 4.5). 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; zum Ganzen Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.3.2 m.w.H.).

## **4.5**

**4.5.1** 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] Abs. 1 [DBA CH-IN] genannten Steuern oder mit der Aufsicht darüber befassen. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offenlegen. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Vertragsstaat die erhaltenen Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht beider Staaten für solche andere Zwecke

verwendet werden dürfen und die zuständige Behörde desjenigen Staates, der die Informationen erteilt hat, dieser anderen Verwendung zustimmt».

**4.5.2** 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 m.w.H.; zum Ganzen Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.4.2 m.w.H).

**4.5.3** 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 BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.2.4 m.w.H).

## **4.6**

**4.6.1** Gemäss Ziff. 10 Bst. a des Protokolls zum DBA CH-IN besteht «Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip; Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.5.1 m.w.H).

**4.6.2** Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips (E. 4.4.1) besteht rechtsprechungsgemäss namentlich kein Anlass, an einer von der ersuchenden Behörde abgegebenen Erklärung der Ausschöpfung aller üblichen innerstaatlichen Mittel zu zweifeln, es sei denn, es liegt ein gegen die Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips sprechendes sowie ein ernsthafter Zweifel an der Richtigkeit der Erklärung begründendes konkretes Element vor (vgl. BGE 144 II 206 E. 3.3.2; Urteil des BVGer A-672/2020 vom 3. März 2021 E. 2.5.2 m.w.H).

## **5.**

Die Beschwerdeführenden halten die vorgesehene Übermittlung der in der angefochtenen Schlussverfügung der Vorinstanz vom 4. November 2021 aufgeführten Informationen an den MoF aus verschiedenen Gründen für rechtswidrig. Streitig und zu prüfen sind im Wesentlichen die voraussichtliche Erheblichkeit der dem MoF zu übermittelnden Informationen (E. 6), die Bedeutung des Wohnsitzes bzw. der Ansässigkeit in Indien (E. 7), die Verletzung des Subsidiaritätsprinzips (E. 8), die Verletzung der territorialen Souveränität der Schweiz (E. 9) sowie die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben (E. 10).

## **6.**

Die Beschwerdeführenden bringen vor, dass die Amtshilfeersuchen im vorliegenden Fall keine der nach OECD-Standards, Kommentar und einschlägigen Protokolle notwendigen Angaben enthalten würden. Es handle sich um eine «fishing expedition», und die zu übermittelnden Informationen seien nicht voraussichtlich erheblich.

### **6.1**

**6.1.1** Das Vorliegen einer «fishing expedition» ist im Grundsatz ausgeschlossen, wenn ein Amtshilfeersuchen alle Angaben enthält, welche nach dem anwendbaren Abkommen erforderlich sind (Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.3 m.w.H.).

**6.1.2** Wie dargelegt, entspricht die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-IN in ihrem Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der OECD (E. 4.1). Das Amtshilfeersuchen liegt – Art. 6 Abs. 1 StAhiG entsprechend – in englischer Sprache vor (Sachverhalt; Bst. A.a; E. 4.2). Laut Angaben in den 26 Amtshilfeersuchen wird eine Untersuchung in Bezug auf die betroffene Person durchgeführt. Weiter informieren sie über die Zeitperiode, für welche die Informationen ersucht sind. Die Amtshilfeersuchen bezeichnen die ersuchten Informationen und erläutern, für welche Steuern sie erbeten sind. Schliesslich wird auch die CH-Bank 1 genannt, welche mutmasslich im Besitz der ersuchten Informationen ist. Die in den 26 Amtshilfeersuchen gestellten Fragen sind konkret und beziehen sich auf identifizierte Personen im Rahmen einer im ersuchenden Staat laufenden Untersuchung.

**6.1.3** Die 26 Amtshilfeersuchen enthalten im vorliegenden Fall sämtliche gemäss DBA CH-IN inkl. Änderungsprotokoll erforderlichen Angaben (E. 4.2.2–4.2.3). Damit liegt in casu keine «fishing expedition» vor.

**6.1.4** Gemäss den Sachverhaltsangaben des MoF handelt es sich bei der betroffenen Person um eine in Indien steuerpflichtige Person, welche in Indien über verschiedene Räumlichkeiten verfügt, indische Klienten hat und eine Steuererklärung in Indien einreichen muss (Sachverhalt; Bst. A.c.a–A.c.f). Weitere Angaben sind nicht notwendig, zumal – wie an anderer Stelle zu zeigen sein wird (E. 7.5) – die Ansässigkeit der betroffenen Person in Indien in casu ohnehin nicht zu prüfen ist. Im Übrigen wird u.a. in der Beschwerde vom 2. Dezember 2021 explizit bestätigt, die betroffene Person habe im ersuchten Zeitraum in Indien Steuererklärungen eingereicht.

## **6.2**

**6.2.1** Rechtsprechungsgemäss ist die Übermittlung der Namen von an einem Bankkonto einer Gesellschaft wirtschaftlich Berechtigten voraussichtlich erheblich, wenn ein genügend enger Zusammenhang zum Steuer Sachverhalt besteht und davon auszugehen ist, dass dessen Identität geeignet ist, Letzteren weiter zu erhellen (Urteil des BVGer A-1679/2021 vom 21. Februar 2022 E. 2.2.5 m.w.H.). Zudem können Transaktionen und Zeichnungsberechtigungen der ersuchenden Behörde einen Hinweis auf die steuerrechtlich relevante Situation einer betroffenen Person geben und sind daher als voraussichtlich erhebliche Informationen grundsätzlich zu übermitteln (BGE 144 II 29 E. 4.2.4 m.w.H.; Urteil des BVGer A-625/2018 und A-3455/2018 vom 12. November 2018 E. 6.3.4.6 m.w.H.).

**6.2.2** In allen 26 Amtshilfeersuchen ist die gleiche Person die formell betroffene Person. Sie erscheint zudem in den aktenkundigen Bankunterlagen von sämtlichen ersuchten Bankkonten als wirtschaftlich berechtigte und/oder zeichnungsberechtigte Person. Dass die Beschwerdeführerinnen 2–4 Inhaberinnen der ersuchten Konten sind, wurde bereits dargelegt (E. 2.2.1). Die betroffene Person ist überdies laut den «Know Your Client (KYC)»-Unterlagen der CH-Bank 1 wirtschaftlich alleinige Berechtigte oder zumindest Mitberechtigte («Beneficial Owner») an den Beschwerdeführerinnen 2–4.

**6.2.3** Die ersuchten Bankinformationen stehen zu den Konten von den identifizierten Kontoinhaberinnen mit dem vom MoF dargelegten Sachverhalt in Zusammenhang und sind möglicherweise geeignet, den Verdacht des MoF zu bestätigen oder zu widerlegen (E. 4.3.4). Die Amtshilfeersuchen erfüllen die notwendigen formellen Voraussetzungen (E. 6.1.2) und die voraussichtliche Erheblichkeit ist zu bejahen (E. 6.2.2).

**6.3** Zusammenfassend liegen ausreichende Sachverhaltsangaben dafür vor, dass die betroffene Person in Indien beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig sein könnte. Es liegt keine «fishing expedition» vor. Im Weiteren sind die zur Übermittlung vorgesehenen Bankunterlagen voraussichtlich geeignet, die Steuerpflicht der betroffenen Person zu prüfen.

## **7.**

Die Beschwerdeführenden bestreiten, dass sie in der ersuchten Zeitperiode Wohnsitz resp. Sitz in Indien gehabt hätten bzw. in Indien ansässig gewesen seien. Es wird vorgebracht, dass auch die Personen, welche die Beschwerdeführerinnen 2–4 vertreten würden, keinen Steuerwohnsitz in Indien hätten. Das Verfahren sei für nichtig zu erklären, und das DBA CH-IN sei nicht anwendbar. Gemäss Vorinstanz sei gemäss jüngst bestätigter Rechtsprechung eine Ansässigkeit der Beschwerdeführenden in Indien nicht Voraussetzung für den Informationsaustausch. Deren steuerlicher Wohnsitz sei, wenn überhaupt, nicht im vorliegenden Amtshilfeverfahren zu klären.

**7.1** Wie dargelegt tauschen nach Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten die zulässigen Informationen ohne Rücksicht auf Art. 1 DBA CH-IN (persönlicher Geltungsbereich) aus, (E. 4.3.1). Bereits dieser Wortlaut spricht grundsätzlich gegen die Ansässigkeit in einem Vertragsstaat des DBA CH-IN als Voraussetzung für den Informationsaustausch.

## **7.2**

**7.2.1** Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern eines Verständigungsverfahrens zu lösen. Ein Amtshilfeersuchen kann dem ersuchenden Staat auch dazu dienen, Argumente für die Lösung des Ansässigkeitskonflikts zu erhalten (BGE 142 II 218 E. 3.1 und E. 3.6 f., BGE 142 II 161 E. 2.2.2 und E. 2.4; Urteile des BVGer A-7622/2016 vom 23. Mai 2017 E. 2.4.1 und A-4157/2016 vom 15. März 2017 E. 3.5.3.1 f.; zum Ganzen Urteil des BVGer A-4917/2019 E. 2.4.1 m.w.H.). Es kommt hinzu, dass das Verfahren betreffend die Ansässigkeitsfrage noch nicht entschieden sein muss, bevor ein Amtshilfeersuchen in Bezug auf die Besteuerung gestellt werden kann (Urteil des BVGer A-4917/2019 vom 22. Oktober 2020 E. 3.1.2 m.w.H.).

**7.2.2** Die Bestimmung des steuerlichen Wohnsitzes auf internationaler Ebene ist nämlich eine Grundsatzfrage, die eine detaillierte Prüfung der Situation voraussetzt und von der Schweiz als ersuchtem Staat im Rahmen



eines Amtshilfeverfahrens nicht geklärt werden kann (Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.2 m.H.a. BGE 142 II 218 E. 3.6). Die einzige Konstellation, in der es das Bundesgericht zulässt, dass die Schweiz eine unbeschränkte Steuerpflicht, auf die sich der ersuchende Staat stützt, überprüft, ist diejenige, in der die betroffene Person in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtig ist (Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.6 m.H.a. BGE 142 II 161).

**7.3** Die Beschwerdeführenden – insbesondere der Beschwerdeführer 1 – behaupten nicht, sie seien auch in der Schweiz *unbeschränkt* steuerpflichtig (vgl. Art. 9 Abs. 1 StAhiG). Eine unbeschränkte Steuerpflicht ergibt sich auch nicht aus den Akten. Es wurde bereits erkannt, dass den Amtshilfeersuchen ausreichende Angaben zu entnehmen sind, wonach der Beschwerdeführer 1 in Indien beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig sein könnte, womit das Kriterium der voraussichtlichen Erheblichkeit vorliegend erfüllt ist (E. 6.1.4). Die Steueranknüpfung an Indien als ersuchender Staat ist nicht weiter zu prüfen (vgl. Urteil des BGer 2C\_953/2020 vom 24. November 2021 E. 3.7).

**7.4** Der Beschwerdeführer 1 vermag nach dem Gesagten auch aus den der Beschwerde vom 2. Dezember 2021 beigelegten, in Indien eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Jahre 2006–2019 als in [Land] ansässige Person sowie seine dortige Betriebskostenabrechnung von 2011–2020 mangels Relevanz für das vorliegende Verfahren nichts zu seinen Gunsten ableiten.

**7.5** Somit ist nicht im vorliegenden Amtshilfeverfahren zu klären, wo der Beschwerdeführer 1 und die Beschwerdeführerinnen 2–4 ihren steuerlichen Wohnsitz bzw. Sitz auf internationaler Ebene letztlich gehabt haben.

## **8.**

Die Beschwerdeführenden bestreiten die Ausführungen in der Schlussverfügung vom 4. November 2021 zum Subsidiaritätsprinzip. Sie rügen, die ESTV habe den Steuerhinterziehungsverdacht nicht konkret bewiesen und sie wolle die ersuchten Informationen ohne Überprüfung an das MoF übermitteln. Die Vorinstanz entgegnet, dass sie der Erklärung des MoF, wonach alle nach verhältnismässigen innerstaatlichen Steuerverfahren üblichen Auskunftsquellen im ersuchenden Staat ausgeschöpft worden seien, gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip grundsätzlich habe folgen

dürfen. Es sei zudem nicht die Aufgabe der ESTV, darüber hinaus einen Steuerhinterziehungsverdacht konkret zu beweisen.

**8.1** Wie dargelegt steht ein Amtshilfeersuchen unter dem Vorbehalt der innerstaatlich ausgeschöpften üblichen Mittels zur Informationsbeschaffung (E. 4.6.1). Das ordentliche Steuerveranlagungsverfahren kann offenkundig als «üblich» bezeichnet werden. Aufgrund des Subsidiaritätsprinzips können daher Informationen für ein laufendes Steuerjahr grundsätzlich nicht übermittelt werden. Die 26 Amtshilfeersuchen datieren vom [Datum]. Das indische Steuerjahr dauert nach unbestrittener Darstellung der Vorinstanz vom 1. April bis am 31. März. Das indische Steuerjahr 2020/2021 war im Zeitpunkt der 26 Amtshilfeersuchen noch nicht beendet. Deshalb sind – wie die Vorinstanz in der angefochtenen Schlussverfügung vom 4. November 2021 jeweils richtigerweise festhält – nur Informationen bis 31. März 2020 zu übermitteln. Im Übrigen bestreiten die Beschwerdeführenden die Rechtmässigkeit des Beginns des ersuchten Zeitraums (1. April 2011) zu Recht nicht (E. 4.1).

## **8.2**

**8.2.1** Im Weiteren ist die Frage der Einhaltung des Subsidiaritätsprinzips – wie dargelegt – eng mit dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip verbunden (E. 4.4.1). Damit besteht grundsätzlich kein Anlass für Zweifel an einer vom ersuchenden Staat im Amtshilfeersuchen ausdrücklich abgegebenen Erklärung, wonach er alle zumutbaren innerstaatlichen Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft habe und das Ersuchen dem Abkommen entspreche (E. 4.6.2). Vorliegend gelingt es den Beschwerdeführenden nicht, diese Erklärung sofort zu entkräften, sodass nicht mehr von deren Richtigkeit ausgegangen werden könnte (E. 4.4.1) und die Folgen dieser Erkenntnis auf das Amtshilfeverfahren zu prüfen wären.

**8.2.2** Hier ist weiter zu beachten, dass der ersuchte Staat sich – wie erwähnt – nicht darüber auszusprechen hat, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen effektiv zutreffen oder nicht. Er hat weder Tat-, noch Schuldfragen zu prüfen noch seinerseits eine Beweiswürdigung vorzunehmen (E. 4.4.2). Betreffend die Einhaltung der gesetzlichen und reglementarischen Vorgaben sowie der Verwaltungspraxis des ersuchenden Staates muss der ersuchte Staat rechtsprechungsgemäss die Einhaltung des innerstaatlichen Verfahrensrechts des ersuchenden Staates nicht überprüfen, um über die Stichhaltigkeit eines Amtshilfeersuchens zu entscheiden. Es genügt, dass die Informationen voraussichtlich für die Verwendung im

ausländischen Verfahren geeignet sind (BGE 144 II 206 E. 4.3 m.w.H.). Dies ist wie dargelegt der Fall (E. 6.3).

**8.2.3** Der ersuchte Staat hat insbesondere auch nicht die Umstände zu überprüfen, die zur Eröffnung einer Steueruntersuchung bzw. dazu geführt haben, dass der ersuchende Staat ein Amtshilfeersuchen gestellt hat (vgl. BGE 143 II 202 E. 6.3.2). Im Ergebnis liefe dies nämlich darauf hinaus, dass der ersuchte Staat materiell die Zulässigkeit der im ersuchenden Staat eröffneten Steueruntersuchung analysieren würde, was abgesehen von der Praktikabilität eines derartigen Vorgehens nicht mit Sinn und Zweck von Art. 26 DBA CH-IN vereinbar wäre (vgl. BGE 143 II 202 E. 6.3.3). Im Allgemeinen bleibt es der steuerpflichtigen Person unbenommen, vor den Justizbehörden des ersuchenden Staates geltend zu machen, dass sich die gegen sie gerichtete Steueruntersuchung als rechtswidrig erweise (BGE 143 II 202 E. 6.3.6 und 142 II 218 E. 3.7; Urteil des BGer 2C\_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.4 m.w.H.).

**8.3** Nach dem Gesagten hat die ESTV das Subsidiaritätsprinzip rechtsgenügend beachtet. Sie hat zudem weder die Umstände zu prüfen, die dazu geführt haben, dass das MoF die 26 Amtshilfeersuchen gestellt hat, noch zu eruieren, ob in der Steueruntersuchung in Indien sämtliche einschlägigen Vorschriften eingehalten worden sind.

## **9.**

Die Beschwerdeführenden halten – soweit aus der Beschwerde ersichtlich – mit Verweis auf Art. 9 StAhiG sowie aufgrund des Urteils eines Gerichts in Neu-Delhi vom [Datum], worin unmissverständlich festgestellt worden sei, dass «das Prozedere des Rechtshilfeersuchens nicht korrekt war» die territoriale Souveränität der Schweiz für verletzt. Gemäss Vorinstanz betrifft dieses Urteil die vorliegenden 26 Amtshilfeersuchen nicht, und es könne daraus nichts für das vorliegende Verfahren abgeleitet werden. Das MoF habe die ESTV gestützt auf 26 Amtshilfeersuchen um Informationen ersucht, welche sich in der Schweiz befänden. Damit werde die territoriale Souveränität der Schweiz durch das MoF respektiert.

**9.1** Das MoF hat die ESTV vorliegend gestützt auf 26 Amtshilfeersuchen um Informationen ersucht, welche sich in den CH-Banken 1 und 2 und somit in der Schweiz befinden (Art. 3 Bst. b StAhiG). Die territoriale Souveränität der Schweiz wird dadurch nicht beeinträchtigt. Zudem ist – wie schon gesehen – die Steuerpflicht des Beschwerdeführers 1 in der Schweiz (vgl. Art. 9 Abs. 1 StAhiG) weder behauptet noch ersichtlich (E. 7.3).

**9.2** Das von den Beschwerdeführenden eingebrachte Urteil eines Gerichts in Neu-Delhi ist für die vorliegenden 26 Amtshilfeersuchen nicht einschlägig, weshalb daraus mit der Vorinstanz nichts für das vorliegende Amtshilfeverfahren abgeleitet werden kann. Im Urteil ist der Beschwerdeführer 1 zwar erwähnt, Partei («applicant») ist jedoch eine andere Person. Das Bundesverwaltungsgericht hat ohnehin keine Beweiswürdigung vorzunehmen (E. 4.4.2). Inwieweit dieses Urteil allenfalls für die Steueruntersuchung in Indien massgebend sein kann (E. 8.2.2), ist vorliegend nicht zu prüfen.

**9.3** Insgesamt ist nicht ersichtlich, inwiefern vorliegend ein Verstoss gegen die territoriale Souveränität der Schweiz vorliegen soll.

## **10.**

Die Beschwerdeführenden halten den Grundsatz von Treu und Glauben für verletzt, da der Beschwerdeführer 1 unrechtmässig und willkürlich von [Land] nach Indien ausgeliefert worden sei. Das blossе Ersuchen um Informationen, ohne dass diese auch nur ansatzweise bestätigt und dokumentiert würden, verstosse ebenfalls gegen den Grundsatz von Treu und Glauben. Laut Vorinstanz betrifft die behauptete widerrechtliche Auslieferung der betroffenen Person nicht das vorliegende Amtshilfeverfahren. Es seien zudem reine Parteibehauptungen. Der ersuchte Staat habe weder Tat-, noch Schuldfragen zu prüfen noch seinerseits eine Beweiswürdigung vorzunehmen. Die Rolle der ESTV im Amtshilfeverfahren beschränke sich auf die Prüfung der Amtshilfeersuchen und den Informationsaustausch.

**10.1** Beim Grundsatz von Treu und Glauben handelt es sich um einen völkerrechtlichen Grundsatz. Es geht nicht um den «internen» guten Glauben, aufgrund dessen der Staat gegenüber einer Einzelperson gebunden sein kann. Der von einem internationalen Steueramtshilfegesuch betroffene Pflichtige kann zwar geltend machen, dass der ersuchende Staat sich gegenüber dem ersuchten Staat treuwidrig verhalten hat. Er kann sich im Allgemeinen aber nicht auf den fehlenden guten Glauben des ersuchenden Staates berufen, indem er vorbringt, der ersuchende Staat hätte sich ihm gegenüber treuwidrig verhalten. Eine solche Behauptung würde der Anwendung des innerstaatlichen Rechts und Verfahrens des ersuchenden Staates unterliegen (BGE 144 II 206 E. 4.4 m.w.H.).

**10.2** Ein für das vorliegende Verfahren relevanter Verstoss gegen Treu und Glauben könnte allenfalls dann vorliegen, wenn das MoF sich gegenüber der Vorinstanz treuwidrig verhalten hätte. Mit der Vorinstanz gibt es jedoch dafür keinerlei Anhaltspunkte. Das MoF hat in den 26 Amtshilfeersuchen

explizit erklärt, dass die Ersuchen ihrem innerstaatlichen Recht und ihrer Verwaltungspraxis entsprechen und ausserdem im Einklang mit dem DBA CH-IN stehen (Sachverhalt; Bst. A.d). Gemäss dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip darf die Vorinstanz auf diese Erklärungen vertrauen, solange sie nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden können (E. 4.4.1). Solche offensichtlichen Fehler, Lücken oder Widersprüche werden in der Beschwerde nicht aufgezeigt und sind auch sonst nicht ersichtlich. Das Vorbringen, dass die betroffene Person widerrechtlich von [Land] nach Indien ausgeliefert worden sei, betrifft primär das Verhältnis zwischen der ersuchenden Behörde und der betroffenen Person. Zudem basiert das Vorbringen auf reinen Parteibehauptungen. Eine widerrechtliche Auslieferung nach Indien ist aufgrund der Akten nicht erstellt.

**10.3** Demnach ist nicht davon auszugehen, dass sich der MoF im Zusammenhang mit dem vorliegenden Amtshilfeersuchen gegenüber der Schweiz als ersuchten Staat bzw. gegenüber der Vorinstanz treuwidrig verhält.

**11.**

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorinstanz zu Recht auf die Amtshilfeersuchen des MoF eingetreten ist. Die im Dispositiv der Schlussverfügung der Vorinstanz vom 4. November 2021 aufgeführten Informationen erweisen sich allesamt als voraussichtlich erheblich und sind dem MoF zu übermitteln. Die Beschwerde ist abzuweisen.

**12.**

Ausgangsgemäss sind die Verfahrenskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 5'000.- festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der in gleicher Höhe geleistete Kostenvorschuss ist für die Bezahlung der Verfahrenskosten zu verwenden. 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).

**13.**

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 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.

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:**

**1.**

Die Beschwerde wird abgewiesen.

**2.**

Die Verfahrenskosten von Fr. 5`000.- werden den Beschwerdeführern auferlegt. Der in gleicher Höhe einbezahlte Kostenvorschuss wird zur Bezahlung der Verfahrenskosten verwendet.

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

**4.**

Dieses Urteil geht an die Beschwerdeführer und die Vorinstanz.

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

Der vorsitzende Richter:

Der Gerichtsschreiber:

Jürg Steiger

Kaspar Gerber

**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: