



Abteilung I  
A-2981/2019

## Urteil vom 1. September 2020

Besetzung

Richterin Sonja Bossart Meier (Vorsitz),  
Richter Keita Mutombo, Richter Daniel Riedo,  
Gerichtsschreiberin Dominique da Silva.

Parteien

A. \_\_\_\_\_,  
(...),  
vertreten durch  
Maître Malek Adjadj und Maître Alexis Rochat,  
AAA Avocats SA,  
(...),  
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-IN).

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

Am (...) (Datum) richtete das Ministry of Finance von Indien (nachfolgend: MoF) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV oder Vorinstanz). Das MoF stützte sich dabei auf das Abkommen vom 2. November 1994 (mit Stand vom 7. Oktober 2011) zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.942.31; nachfolgend: DBA CH-IN). Als vom Ersuchen betroffene Person nannte das MoF A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend auch: betroffene Person). Das Ersuchen betraf Einkommenssteuern für die Steuerperiode vom 15. August 2007 bis zum 31. März 2012. Als Informationsinhaberin wurde die B. \_\_\_\_\_ Bank (nachfolgend auch: Bank) genannt.

**A.b** Das MoF führte in seinem Ersuchen aus, die Prüfung der Veranlagungsunterlagen des Steuerzahlers habe klare Hinweise auf eine Verheimlichung von Einkommen und auf nicht offengelegte Investitionen in verschiedene Arten von Vermögenswerten ergeben. Die notwendige Untersuchung sei nach dem Steuergesetz durchgeführt worden und habe auch die Aufzeichnung der eidesstattlichen Erklärung des Steuerzahlers beinhaltet. Die Untersuchung habe die Existenz eines nicht offengelegten Bankkontos aufgedeckt, welches mit der Bank unterhalten worden sei. Das auf dieses Bankkonto einbezahlte oder überwiesene Geld sei der Steuerbehörde in Indien nicht angegeben worden. Die Informationen über das Datum der Einlage, der Menge der Einlagen und der Investition derselben in verschiedene Arten von Vermögenswerten würden in Bezug auf die Besteuerung des nicht offengelegten Einkommens des Steuerzahlers genutzt. Darüber hinaus würden Informationen über den «Modus Operandi» bei der Eröffnung nicht genannter Auslandskonten dazu beitragen, die Geldwäscherei in Indien zu verhindern.

**A.c** Dabei ersuchte das MoF um die Weitergabe folgender Informationen über die betroffene Person:

*(...) (Wiedergabe der ersuchten Informationen)*

**A.d** Mit Schreiben vom 20. Februar 2014 teilte die ESTV dem MoF mit, dass keine Amtshilfe gewährt werden könne, weil das indische Ersuchen aufgrund von unrechtmässig erlangten Informationen betreffend die Bank

von Frankreich gestellt worden sei. Es habe nicht aufgezeigt werden können, dass die von Indien durchgeführte Steueruntersuchung unabhängig davon erfolgt sei.

**A.e** Das MoF bestätigte daraufhin mit Schreiben vom (Datum) das Amtshilfeersuchen vom (Datum). Dabei verwies das MoF auf das Urteil des Bundesgerichts 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018, welches die Amtshilfe in Fällen gestohlener Daten erlaubt habe. Weiter führte das MoF aus, dass diese Informationen weiterhin voraussichtlich erheblich seien. Überdies bestätigte das MoF, dass keine Verjährungsfrist abgelaufen sei (Ziff. 3 des Schreibens).

**B.**

Die ESTV teilte dem MoF mit E-Mail vom 12. November 2018 mit, dass sie die Fragen an die Informationsinhaber anpassen werde (zum Wortlaut auch sogleich Sachverhalt Bst. C).

**C.**

Mit Editionsverfügung vom 19. Dezember 2018 ersuchte die ESTV die Bank um folgende Informationen zur betroffenen Person hinsichtlich des Zeitraums vom 1. April 2011 bis 31. März 2012:

*(...) (Wiedergabe der ersuchten Informationen)*

Zudem ersuchte die ESTV die Bank um Information der betroffenen Person sowie um Informationen hinsichtlich weiterer Halter von Bankkonten, bei denen die betroffene Person unterzeichnungsberechtigt oder bevollmächtigt für deren Konto sei.

**D.**

Zwischenzeitlich hat das MoF die ESTV mit E-Mail vom 19. Februar 2019 unter anderem darüber informiert, dass die ersuchten Informationen immer noch voraussichtlich erheblich seien und benötigt würden, um die nächsten Schritte gemäss dem indischen Steuerrecht vorzunehmen.

**E.**

**E.a**

Die Bank kam der Editionsverfügung der ESTV am 25. März 2019 nach. Weiter informierte sie die ESTV, dass sie deren Notifikationsschreiben zwar an die betroffene Person weitergeleitet habe, dieses aber retourniert wor-

den sei. Dem Inhaber eines der betroffenen Konten, C.\_\_\_\_\_ (im Folgenden auch beschwerdeberechtigte Person 1), habe das Notifikations-schreiben weitergeleitet und zugestellt werden können. Eine Zustellung an eine weitere Inhaberin eines Kontos, die D.\_\_\_\_\_ Ltd. (im Folgenden auch beschwerdeberechtigte Person 2), sei nicht möglich gewesen.

**E.b** Die Information der betroffenen Person wurde sodann auch seitens der ESTV über den Weg der direkten Zustellung ins Ausland versucht. Das entsprechende Schreiben der ESTV vom 3. April 2019 konnte aber nicht zugestellt werden und wurde retourniert. In der Folge informierte die ESTV die betroffene Person am 16. April 2019 via Publikation im Bundesblatt über das Amtshilfeersuchen und setzte ihr eine Frist von 10 Kalendertagen, um eine zur Zustellung bevollmächtigte Person in der Schweiz zu bezeichnen. Dieser Frist kam die betroffene Person nicht nach.

**E.c** Die beschwerdeberechtigte Person 1, welche über das Amtshilfeersuchen mit Schreiben vom 25. März 2019 informiert werden konnte, reagierte nicht auf das Notifikationsschreiben der ESTV vom 3. April 2019.

**E.d** Die beschwerdeberechtigte Person 2, deren Sitz sich auf den britischen Jungferninseln befindet, wurde – gleich wie die betroffene Person – durch Publikation im Bundesblatt am 9. April 2019 informiert. Die Anzeige einer zustellungsbevollmächtigten Person in der Schweiz blieb ebenfalls aus.

## **F.**

Die ESTV sieht die formellen und materiellen Erfordernisse gemäss Art. 26 DBA CH-IN und Art. 6 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 651.1) im vorliegenden Fall als erfüllt an und erliess am 14. Mai 2019 eine Schlussverfügung, nach welcher der ersuchenden Behörde folgende Informationen über die betroffene Person für den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012 übermittelt werden sollen:

*(...) (Wiedergabe der Informationen)*

Die ESTV eröffnete die Schlussverfügung an die betroffene Person sowie (in anonymisierter bzw. gekürzter Form) an die beschwerdeberechtigten Personen 1 und 2. Dabei wurde die Schlussverfügung mangels Nennung von einer zur Zustellung bevollmächtigten Person in der Schweiz durch die

betroffene Person und die beschwerdeberechtigten Personen 1 und 2, gleichentags im Bundesblatt veröffentlicht (je separat für die betroffene Person und die beschwerdeberechtigten Personen).

#### **G.**

Mit E-Mail vom 6. Juni 2019 teilte der Vertreter der betroffenen Person der ESTV das Vertretungsverhältnis in dieser Sache mit und beantragte Akteneinsicht. Dies wurde ihm mit E-Mail vom 7. Juni 2019 gewährt.

#### **H.**

Gegen die Schlussverfügung in Bezug auf die betroffene Person sowie diejenigen betreffend die beschwerdeberechtigten Personen 1 und 2, alle vom 14. Mai 2019, erhebt die betroffene Person (nachfolgend: Beschwerdeführer) mit Eingabe vom 13. Juni 2019 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und beantragt sinngemäss, was folgt: A. Zum Formellen: Die vorliegende Beschwerde sei für zulässig zu erklären. B. Zum Materiellen: Es sei die Nichtigkeit der drei Entscheide der ESTV vom 14. Mai 2019 festzustellen. Weiter sei der Fall an die Vorinstanz zurückzuweisen, und diese sei anzuweisen den Beschwerdeführer korrekt über das Amtshilfeverfahren gegen ihn zu informieren und es sei eine vernünftige Frist zur Stellungnahme vor Erlass einer erneuten Schlussverfügung anzusetzen. Eventualiter seien die drei Schlussverfügungen vom 14. Mai 2019 aufzuheben und es sei keine Amtshilfe zu leisten, soweit diese den Beschwerdeführer nenne oder betreffe. Folglich seien auch keine Dokumente an die ersuchende Behörde weiterzugeben, welche in irgendeiner Form den Beschwerdeführer betreffen würden. Subeventualiter wird (wiederum sinngemäss) beantragt, sofern es zu einer Übermittlung von Unterlagen im Rahmen der Dossiers betreffend die beschwerdeberechtigten Personen 1 und 2 komme, seien diese Unterlagen zu schwärzen, soweit sie den Beschwerdeführer nennen oder dessen Identifikation anderweitig erlauben würden. Sämtliche Anträge wurden unter Kosten- und Entschädigungsfolge gestellt.

Der Beschwerdeführer macht zur Begründung seiner Anträge einerseits eine Gehörsverletzung aufgrund der ungenügenden Zustellung der Schreiben der ESTV geltend. Andererseits führt er aus, das Amtshilfeersuchen beruhe auf gestohlenen Daten (Falciani Daten) und der ersuchende Staat habe in diesem Zusammenhang das Vertrauensprinzip verletzt.

#### **I.**

Die ESTV nimmt dazu mit Vernehmlassung vom 9. August 2019 Stellung

und beantragt, auf die Beschwerde vom 13. Juni 2019 sei nicht einzutreten. Eventualiter sei die Beschwerde vom 13. Juni 2019 kostenpflichtig abzuweisen.

#### **J.**

Mit Eingabe vom 10. Oktober 2019 (Replik), bringt der Beschwerdeführer vor, dass subsubeventualiter, sofern Amtshilfe gewährt werden würde, die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen sei, damit diese die Frage des Spezialitätsprinzips mit der ersuchenden Behörde kläre, und es seien dazuhingehende Garantien einzuholen, dass Indien dieses Prinzip respektiere. Des Weiteren sei die Sache an die Vorinstanz zurückzuweisen, damit diese die Ziff. 3 des Dispositivs der Schlussverfügung anpasse, wobei deutlich zu machen sei, dass die übermittelten Informationen nur in dem Zusammenhang verwendet werden dürfen, für den sie übermittelt worden seien, und dass sie vertraulich zu behandeln seien.

In der Begründung der Replik wird zum einen die Verletzung des Spezialitätsprinzips vorgebracht (vgl. Ziff. I und II der Replik). Zum anderen wird die Nichtigkeit der Schlussverfügung mit neuen Vorbringen begründet. Neben der bereits in der Beschwerde vorgebrachten Rüge der mangelhaften Eröffnung an den Beschwerdeführer ergebe sich die Nichtigkeit auch aus folgenden Gründen: Die Schlussverfügung sei ebenfalls nichtig, weil in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen genannte Dritte nicht über das Verfahren informiert worden seien (Replik Ziff. IV). Und schliesslich sei sie auch nichtig, weil die beschwerdeberechtigte Person 1 bereits vor dem Datum des Amtshilfeersuchens verstorben sei (ebenfalls Replik Ziff. IV). Als drittes Vorbringen wird geltend gemacht, die Informationen seien für die ersuchende Behörde nicht mehr erforderlich, weil die Verjährungsfrist am 31. März 2014 abgelaufen sei. Folglich sei das Ersuchen zurückzuweisen bzw. subsidiär habe die ESTV diese Frage der Verjährung zu klären, bevor auf das Ersuchen eingetreten werde (Ziff. V Replik). Viertens sei Punkt 3 der Schlussverfügung im Sinn des Urteils des Bundesverwaltungsgerichts A-1315/2019 vom 17. September 2019 zu präzisieren (Ziff. VI der Replik).

Daneben wird die bereits in der Beschwerde vorgebrachte Rüge der Verletzung des Vertrauensprinzips weiter ausgeführt (Ziff. III der Replik).

#### **K.**

Mit Stellungnahme vom 4. November 2019 hält die Vorinstanz an ihren mit Vernehmlassung vom 9. August 2019 gestellten Anträgen fest.

**L.**

Mit Eingabe vom 18. November 2019 bestätigt der Beschwerdeführer erneut seine Rechtsauffassung.

**M.**

Mit Schreiben vom 22. November 2019 teilt die Vorinstanz mit, dass sie auf weitere Eingaben verzichte und an ihren mit Vernehmlassung vom 9. August 2019 gestellten Anträgen festhalte.

**N.**

Mit Eingabe vom 24. August 2020 bestätigte der Beschwerdeführer erneut seine bisherigen Vorbringen.

**O.**

Auf die Ausführungen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – soweit sie entscheidungswesentlich sind – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

**Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:****1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des indischen MoF vom (Datum) verbunden mit einem Bestätigungsschreiben vom (Datum) 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).

**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.

**1.3** Der Beschwerdeführer ist als vom Amtshilfeersuchen betroffene Person und Verfügungsadressat 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, so dass er zur Beschwerde berechtigt ist.

Der Beschwerdeführer beantragt im vorliegenden Verfahren die Aufhebung dreier Verfügungen, nämlich derjenigen an die betroffene Person sowie der an die beiden beschwerdeberechtigten Personen eröffneten Schlussverfügungen (vgl. Sachverhalt Bst. E). Tatsächlich handelt es sich dabei jedoch nicht um drei unterschiedliche Schlussverfügungen der ESTV, sondern lediglich um eine Schlussverfügung, welche drei verschiedenen Personen, nämlich der betroffenen Person sowie (in anonymisierter bzw. gekürzter Form) den beschwerdeberechtigten Personen 1 und 2, eröffnet wurde. Der Antrag des Beschwerdeführers ist somit sinngemäss als Antrag um Aufhebung dieser (einen) Schlussverfügung entgegenzunehmen.

Nicht eingetreten werden kann im Übrigen auf den in der Beschwerde gestellten Subeventualantrag, 4. Lemma, welcher sich auf «Dossiers» betreffend die beiden beschwerdeberechtigten Personen bezieht, welche allenfalls übermittelt werden würden. Es ist nicht bekannt, auf welche «Dossiers» der Beschwerdeführer hier Bezug nehmen will. Betroffene Person des vorliegenden Amtshilfeverfahrens ist einzig der Beschwerdeführer. Sofern auch «Dossiers» bzw. Amtshilfeersuchen betreffend die beschwerdeberechtigten Personen 1 und 2 bestehen würden, wären sie jedenfalls nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens und auf den Antrag könnte entsprechend, wie gesagt, nicht eingetreten werden.

**1.4** Somit ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde – vorbehältlich vorgenannter Ausnahme – einzutreten (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG und Art. 52 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 5 StAhiG).

## **2.**

### **2.1**

**2.1.1** Verfahrensmängel, die in Gehörsverletzungen liegen, führen in der Regel zur Anfechtbarkeit des fehlerhaften Entscheids (BGE 129 I 361 E. 2.1). Nur wenn es sich um einen besonders schwerwiegenden Verstoss gegen grundlegende Parteirechte handelt, haben solche Gehörsverletzungen die Nichtigkeit zur Folge. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn der Betroffene von einer Entscheidung mangels Eröffnung gar nichts weiss bzw. wenn er gar keine Gelegenheit erhalten hat, an einem gegen ihn laufenden Verfahren teilzunehmen (BGE 137 I 273 E. 3.1, 136 III 571 E. 6.2, 129 I 361 E. 2.1, 122 I 97 E. 3a/aa; Urteil des BVGer A-3764/2015 vom



15. September 2015 E. 2.2 f.; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, Rz. 1078 und 1111 ff.). Ebenfalls liegt Nichtigkeit vor, wenn sich eine Verfügung an eine nicht mehr bestehende (Aktien-)Gesellschaft richtet (BVG 2013/38 E. 4.4).

Art. 38 VwVG hält fest, dass den Parteien aus einer mangelhaften Eröffnung einer Verfügung kein Nachteil erwachsen darf. Rechtsprechungsgemäss kann sodann eine nicht besonders schwer wiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs ausnahmsweise geheilt werden, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die – wie in Amtshilfeverfahren das Bundesverwaltungsgericht (vgl. Art. 49 VwVG i.V.m. Art. 19 Abs. 5 StAhiG) – sowohl den Sachverhalt als auch die Rechtslage frei überprüfen kann (BGE 126 V 130 E. 2b).

**2.1.2** Gemäss Art. 29 Abs. 2 BV haben die Parteien Anspruch auf Gewährung des rechtlichen Gehörs. Das rechtliche Gehör dient einerseits der Sachaufklärung, andererseits stellt es ein persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht beim Erlass einer Entscheidung dar, welcher in die Rechtsstellung des Einzelnen eingreift. Dazu gehört insbesondere das Recht des Betroffenen, sich vor Erlass eines solchen Entscheids zur Sache zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen und Einsicht in die Akten zu nehmen. Der Anspruch auf rechtliches Gehör umfasst als Mitwirkungsrecht somit alle Befugnisse, die einer Partei einzuräumen sind, damit sie in einem Verfahren ihren Standpunkt wirksam zur Geltung bringen kann (BGE 140 I 99 E. 3.4, 135 II 286 E. 5.1). Voraussetzung des Äusserungsrechts sind genügende Kenntnisse über den Verfahrensverlauf, was auf das Recht hinausläuft, in geeigneter Weise über die entscheidungswesentlichen Vorgänge und Grundlagen vorweg orientiert zu werden (BGE 141 I 60 E. 3.3, 140 I 99 E. 3.4). Wie weit dieses Recht geht, lässt sich nicht generell, sondern nur unter Würdigung der konkreten Umstände beurteilen (BGE 135 I 279 E. 2.3, 111 Ia 273 E. 2b). Entscheidend ist, ob dem Betroffenen ermöglicht wurde, seinen Standpunkt wirksam zur Geltung zu bringen (BGE 144 I 11 E. 5.3; Urteile des BGer 2C\_807/2015 vom 18. Oktober 2016 E. 2.2.1; zum Ganzen: Urteil des BVGer A-1275/2018 vom 23. Mai 2019 E. 4.2.2 [angefochten vor BGer]).

Auch das StAhiG enthält Regeln, welche aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör abgeleitet sind (Urteil des BGer 2C\_112/2015 vom 27. August 2015 E. 2.2). So sieht Art. 14 Abs. 1 StAhiG vor, dass die ESTV die betroffene Person über die wesentlichen Teile des Ersuchens informiert.

Des Weiteren gewährt Art. 5 Abs. 1 StAhiG i.V.m. Art. 29 VwVG den Parteien Anspruch auf rechtliches Gehör (Urteil des BVGer A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 3.1.1 [angefochten vor BGer]).

**2.1.3** Das Recht auf Information über das Verfahren bedingt, dass die Behörde mit den Parteien kommuniziert, was auch die Zustellung von Mitteilungen umfasst. Das StAhiG enthält unter anderem Verfahrensbestimmungen zur Kommunikation der Steuerbehörde mit den Parteien, insbesondere betreffend die Zustellung von verfahrensleitenden Verfügungen. Dazu zählt die Regelung, wonach – wenn eine betroffene und damit zur Beschwerde berechtigte Person im Ausland ansässig ist – die ESTV die Informationsinhaberin oder den Informationsinhaber ersucht, diese Person aufzufordern, in der Schweiz eine zur Zustellung bevollmächtigte Person zu bezeichnen (vgl. Art. 14 Abs. 3 StAhiG). Sie kann die im Ausland ansässige beschwerdeberechtigte Person auch direkt informieren, wenn es zulässig ist, Schriftstücke im betreffenden Staat durch die Post zuzustellen (Art. 14 Abs. 4 Bst. a StAhiG) oder die ersuchende Behörde diesem Vorgehen im Einzelfall ausdrücklich zustimmt (Art. 14 Abs. 4 Bst. b StAhiG). Kann eine beschwerdeberechtigte Person nicht erreicht werden, so informiert die ESTV sie auf dem Weg der ersuchenden Behörde oder durch Veröffentlichung im Bundesblatt über das Ersuchen; die ESTV fordert die beschwerdeberechtigte Person auf, eine zur Zustellung bevollmächtigte Person zu bezeichnen. Sie setzt hierfür eine Frist von zehn Tagen (Art. 14 Abs. 5 StAhiG in der seit 1. Januar 2017 geltenden Fassung). Die beiden in Art. 14 Abs. 5 StAhiG vorgesehenen alternativen Zustellungsmöglichkeiten (Veröffentlichung im Bundesblatt oder Information über die ersuchende Behörde) sind gegenüber der direkten Information nach Art. 14 Abs. 4 StAhiG subsidiär (BGE 145 II 119 E. 7.2; Urteil des BVGer A-4453/2015 vom 14. August 2017 E. 3.2). Kommt Art. 14 Abs. 5 StAhiG zur Anwendung, kann die ESTV zwischen den genannten Zustellungsmöglichkeiten auswählen (BGE 145 II 119 E. 7.2.2).

Das VwVG enthält mit Art. 36 ebenfalls eine ausdrückliche Regelung betreffend Zustellungsempfänger und amtliche Publikation. Auch in diesem Falle ist eine Kaskade vorgesehen und hat die amtliche Publikation subsidiären Charakter (Urteile des BVGer A-1275/2018 vom 23. Mai 2019 E. 4.2.3 [angefochten vor BGer], A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 3.1.3 [angefochten vor BGer], A-4453/2015 vom 14. August 2017 E. 3.2).

**2.1.4** Nach konstanter Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts greift bei der Veröffentlichung im Bundesblatt – sofern diese rechtmässig erfolgt – die Fiktion, die von der Mitteilung betroffenen Personen hätten Kenntnis von der Mitteilung erhalten (Urteile des BVerwG A-1275/2018 vom 23. Mai 2019 E. 4.2.4 [angefochten vor BVerwG], A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 3.1.3 [angefochten vor BVerwG], A-4453/2015 vom 14. August 2017 E. 3.2, ausführlich A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 2.2 f., insb. E. 2.2.2.2).

**2.1.5** In Bezug auf die Information über das laufende Amtshilfeverfahren unterscheidet das Bundesverwaltungsgericht zwischen den formell (und in der Regel gleichzeitig auch materiell) 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 (vgl. sogleich E. 2.1.6).

**2.1.6** 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 in Verbindung mit Art. 48 VwVG beschwerdeberechtigten Person namentlich das Recht auf Information nach Art. 14 Abs. 2 StAhiG zustehe, zu präzisieren; Urteile des BVerwG vom 13. Juli 2020 2C\_376/2019 E. 7 und 2C\_687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 6.2). Grundsätzlich sind die Dritten nämlich durch das Spezialitätsprinzip vor der Verwendung ihrer Informationen durch den ersuchenden Staat geschützt (siehe zum Spezialitätsprinzip insb. E. 2.5 hier nach; vgl. zum Ganzen: Urteile des BVerwG 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).

## **2.2**

**2.2.1** Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA CH-IN in der (aktuellen) Fassung gemäss dem Änderungsprotokoll vom 30. August 2010 (AS 2011

4617, nachfolgend: 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 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 (nachfolgend: OECD-MA).

**2.2.2** Gemäss Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA CH-IN tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten 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 insb. Art. 26 Abs. 3 und 5 DBA CH-IN).

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 vom 30. August 2010 zum DBA CH-IN (ebenfalls publiziert unter SR 0.672.942.31) 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».

**2.2.3** Rechtsprechungsgemäss ist der Begriff der «nicht betroffenen Person» nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG restriktiv zu verstehen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Damit sollen in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen («fruit d'un pur hasard»; vgl. statt vieler: Urteil des BGer 2C\_287/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5; Urteil des BVGer A-3791/2017 vom 5. Januar 2018 E. 5.2.2, m.w.H.). In gewissen Konstellationen ist es unumgänglich, auch über Personen Informationen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird (statt vieler: Urteil des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.6.3). Können die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuern Person voraussichtlich erheb-

lich sein und ist ihre Übermittlung unter Verhältnismässigkeitsgesichtspunkten erforderlich, d.h. wenn die Aussonderung, Schwärzung oder anderweitige Unkenntlichmachung der Informationen den Zweck des Amtshilfeersuchens vereiteln würde, so sind sie dem ersuchenden Staat zu übermitteln (vgl. ausführlich mit Beispielen: BGE 144 II 29 E. 4.2.2 ff.; BGE 141 II 436 E. 4.4.3 f., Urteil des BGer 2C\_615/2018 vom 26. März 2019 E. 3.1; Urteile des BVGer A-1745/2019 vom 1. November 2019 E. 2.5, A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.6.3, A-4144/2018 vom 28. Mai 2019 E. 2.4.1, A-4819/2016 vom 4. April 2018 E. 3.4 und 3.5).

## **2.3**

**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, m.w.H.; Urteil des BVGer A-3095/2018 vom 29. Mai 2019 E. 2.5). Auf diesem Vertrauen gründet letztlich das ganze Amtshilfeverfahren. Dementsprechend ist die ESTV an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann (BGE 142 II 218 E. 3.1, 139 II 451 E. 2.2.1; Urteile des BVGer A-3773/2018 vom 8. Februar 2019 E. 2.6 und A-381/2018 vom 21. November 2018 E. 4.2). Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese sofort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. Urteile des BVGer A-4228/2018 vom 26. August 2019 E. 2.2, 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).

**2.3.2** Das völkerrechtliche Vertrauensprinzip spielt auch eine Rolle in Bezug auf das Spezialitätsprinzip (vgl. 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, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung notwendig wäre (vgl. BGE 128 II 407 E. 3.2 und 4.3.1, 115 Ib 373

E. 8, 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).

**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 der Anwendung des internen Rechts des ersuchenden Staates die Steuerschuld betreffend, wie beispielsweise bezüglich deren Verjährung, 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-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).

## 2.5

**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 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 befasst sind. 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.»

**2.5.2** Gemäss dieser Regelung in Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN ist vorgesehen, dass amtshilfeweise zu übermittelnde Informationen unter anderem *für die Strafverfolgung* hinsichtlich der in Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN erwähnten Steuern verwendet werden dürfen und es dafür keiner Zustimmung der

zuständigen Behörde des ersuchten Staates bedarf. Die ersuchende Steuerbehörde darf also die betreffenden Daten nicht nur für die Veranlagung von Steuern, sondern auch in Steuerstrafverfahren nutzen oder die Informationen anderen Behörden zwecks Ahndung von Steuerdelikten weitergeben. Vorausgesetzt wird dabei lediglich, dass es um Delikte betreffend unter Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN fallende Steuern geht. Nach der abkommensrechtlichen Regelung mit Indien ist damit auch Steueramtshilfe vorgesehen für die Abklärung von Steuerdelikten (wie der Hinterziehung von Einkommenssteuern). Damit bildet die Übermittlung von Informationen zur Strafverfolgung bei Delikten, welche nach schweizerischem Recht als Hinterziehung von direkten Steuern zu qualifizieren sind, (ein möglicher) Sinn der Amtshilfe nach Art. 26 DBA CH-IN (vgl. zum Ganzen Urteile des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 5.3.3.2, A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 4.3.3: siehe ferner Urteile des BVGer A-5687/2017 vom 17. August 2018 E. 4 [angefochten vor BGer] und A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 3.2.2, beide hinsichtlich der gleichlautenden Bestimmung im DBA-NL).

Folglich darf der ersuchende Staat also die einmal erlangten Informationen nach Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN auch zur Verfolgung von Steuerdelikten verwenden. Eine andere Frage ist jedoch, ob ihm solche Informationen zu übermitteln sind, wenn sie allein der Verfolgung von Steuerdelikten und keinem Erhebungszweck (mehr) dienen. In Bezug auf diese letztgenannte Frage kam das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass die Leistung von Amtshilfe, wenn sie ausschliesslich der Festlegung von Strafzahlungen und Zinsen dienen kann, unter dem DBA CH-IN ausgeschlossen ist (siehe zum Ganzen Urteile des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 5.3.3.2, A-4154/2017 vom 21. August 2018 E. 3.3.2, A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 2.1.4.4). An dieser Rechtsprechung ist festzuhalten.

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 (zur Publikation vorgesehenem) 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 Urteil des BGer 2C\_545/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.7, m.w.H.).

## 2.6

**2.6.1** Gemäss Art. 7 Bst. c StAhiG ist auf ein Ersuchen nicht einzutreten, wenn es den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt, «insbesondere wenn es auf Informationen beruht, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind».

Sofern eine Partei behauptet, ein Amtshilfeersuchen beruhe auf strafbaren Handlungen, ist jeweils zu prüfen, ob das Ersuchen dem im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben entspricht. Nur wenn gemäss internationalem öffentlichen Recht ein Verstoss gegen Treu und Glauben vorliegt, findet Art. 7 Bst. c StAhiG Anwendung. Ob Letzteres gegeben ist, bestimmt sich dabei nach dem Wiener Übereinkommen vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (SR 0.111, VRK). Sieht das Völkerrecht die (blosse) Möglichkeit vor, die Amtshilfe aufgrund eines Verstosses gegen Treu und Glauben zu verweigern, schreibt Art. 7 Bst. c StAhiG der Schweiz vor, unter den dort genannten Voraussetzungen auf das Amtshilfegesuch *nicht einzutreten*, womit der Bestimmung nur insofern (betreffend die Nichteintretensfolge) eine eigenständige Bedeutung zukommt (vgl. zum Ganzen BGE 143 II 224 E. 6.2; Urteil des BGer 2C\_141/2018 vom 24. Juli 2020 E. 6.2.2; Urteile des BVGer A-1275/2018 vom 23. Mai 2019 E. 5.2.1 [angefochten vor BGer], A-6290/2017 vom 12. Oktober 2018 E. 3.2.1).

**2.6.2** Ein in Kraft stehender völkerrechtlicher Vertrag bindet gemäss Art. 26 VRK die Vertragsparteien und ist von ihnen nach Treu und Glauben zu erfüllen. Dieser Grundsatz gebietet die redliche, von Spitzfindigkeiten und Winkelzügen freie Auslegung von vertraglichen Bestimmungen. Eine Auslegung nach Treu und Glauben beachtet auch das Rechtsmissbrauchsverbot einschliesslich des Verbots des *venire contra factum proprium* (Urteile des BGer 2C\_1044/2016 vom 6. August 2018 E. 2.3.1, 2C\_498/2013 vom 29. April 2014 E. 5.1, m.w.H.). Als prominenteste Ausprägung von Treu und Glauben gilt der Schutz legitimer Erwartungen (Vertrauensschutz). Die Vertragspartei ist zu schützen, wenn sie einer Bestimmung oder einem Ausdruck diejenige Bedeutung beimisst, die aufgrund eingennommener Haltung, Aussagen oder Versprechen der anderen Partei legitimerweise erwartet werden darf. Aus Treu und Glauben fliesst auch die Pflicht, fair, aufrichtig und vernünftig zu agieren. Die Verschaffung ungerechtfertigter Vorteile ist verpönt. Letztlich verbietet dieser Grundsatz rechtsmissbräuchliche Handlungen einer Vertragspartei. Vertragliche Verpflichtungen sollen nicht umgangen und Rechte nicht in schädigender Weise ausgeübt werden (vgl. RENÉ MATTEOTTI/NICOLE ELISCHA KRENGER in: Zweifel/Beusch/Matteotti



[Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, 2015, Einleitung N 130; zum Ganzen Urteile des BVGer A-2292/2019 vom 6. November 2019 E. 2.2.2, A-6290/2017 vom 12. Oktober 2018 E. 3.2.2).

**2.6.3** In der Doktrin wird zwar teilweise die Auffassung vertreten, dass die Verwendung entwendeter Bankdaten durch einen ersuchenden Staat schon für sich allein gegen den Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts verstosse (vgl. dazu ANDREA OPEL, Wider die Amtshilfe bei Datenklau: Gestohlene Daten sind gestohlene Daten, Jusletter vom 23. November 2015, Rz. 44; vgl. auch ROBERT WEYENETH, Der nationale und internationale ordre public im Rahmen der grenzüberschreitenden Amtshilfe in Steuersachen, 2017, S. 204 ff., insb. S. 208 f.). Dieser Auffassung kann aber im Lichte der bundesgerichtlichen Rechtsprechung nicht gefolgt werden.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung verhält sich ein Staat dann treuwidrig, wenn er schweizerische Bankdaten kauft, um sie danach für ein Amtshilfegesuch zu verwenden. Gleiches gilt, wenn ein Staat der Schweiz eine ausdrückliche Zusicherung gegeben hat, für Amtshilfeersuchen keine gestohlenen Daten zu verwenden, sich ein hierauf folgendes Amtshilfeersuchen jedoch trotzdem auf entsprechende Daten abstützt. Ansonsten ist die Frage, ob ein Staat den Grundsatz von Treu und Glauben bei von Art. 7 Bst. c StAhiG erfassten Konstellationen verletzt hat, nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen. Mit anderen Worten kann somit aus der Verwendung illegal erworbener Daten nicht per se geschlossen werden, dass der Grundsatz von Treu und Glauben verletzt wurde. Ebenso wenig kann bei einer «blossen» Verwendung von illegal erworbenen Daten – ohne das Vorliegen der erwähnten qualifizierenden Elemente eines Kaufs der Daten durch den ersuchenden Staat selbst oder einer Zusicherung, diese nicht zu verwenden – per se von der Wahrung des Grundsatzes von Treu und Glauben ausgegangen werden. Vielmehr kann sich das Verhalten des ersuchenden Staates auch aus anderen Gründen als treuwidrig erweisen, weswegen jeweils der Beizug sämtlicher konkreter Umstände des Einzelfalls geboten ist, um einen allfälligen Verstoss gegen Treu und Glauben beurteilen zu können (vgl. zum Ganzen BGE 143 II 224 E. 6.3; Urteile des BGer 2C\_141/2018 vom 24. Juli 2020 E. 6.2, 2C\_1013/2019 vom 16. Dezember 2019 E. 2, 2C\_619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3, 2C\_88/2018 vom 7. Dezember 2018 E. 5.3 f., 2C\_819/2017 vom 2. August 2018 E. 2.2.2 f., 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3; Urteile des BVGer A-2292/2019 vom 6. November 2019 E. 2.2.3, A-1275/2018 vom 23. Mai

2019 E. 5.2.2 [angefochten vor BGer], A-6290/2017 vom 12. Oktober 2018 E. 3.2.3). Damit können selbstredend auch andere Gründe als die vorgeannten ein Verhalten des ersuchenden Staates als treuwidrig erscheinen lassen (vgl. dazu etwa Urteil des BGer 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 3 ff.).

### **3.**

**3.1** Im vorliegenden Verfahren beantragte die ersuchende Behörde Informationen betreffend einen Zeitraum vom 15. August 2007 bis 31. März 2012. Die Vorinstanz beabsichtigt aufgrund des zeitlichen Geltungsbereichs des DBA CH-IN – zu Recht – lediglich eine Übermittlung von Informationen betreffend den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012 (vgl. dazu vorne E. 2.2.1).

### **3.2**

**3.2.1** Als erstes wird auf das Vorbringen des Beschwerdeführers eingegangen, er sei nicht korrekt über das gegen ihn laufende Amtshilfeverfahren informiert worden (vgl. Beschwerde S. 8 f., Ziff. 1). In der Folge habe er daher nicht am vorinstanzlichen Verfahren teilnehmen können, womit sein Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt worden sei.

**3.2.2** Im vorliegenden Fall schlugen die Versuche auf Seiten der Vorinstanz sowie auf Seiten der Bank fehl, den Beschwerdeführer direkt über das eingegangene Amtshilfeersuchen des MoF zu informieren. Dabei wäre laut Beschwerdeführer die richtige Adresse (...) (Wiedergabe Adresse) in den Bankunterlagen zu finden gewesen. Die Vorinstanz erwidert diesbezüglich, dass mehrere Adressen in Bezug auf den Beschwerdeführer in den Bankunterlagen zu finden gewesen seien und dass an zwei der genannten Adressen – durch die Bank an (...) (Wiedergabe Adresse) und durch die Vorinstanz an (...) (Wiedergabe Adresse) – Zustellungen versucht worden seien, wobei die Sendungen jeweils retourniert worden seien. Dabei habe die von der Vorinstanz verwendete Adresse mit derjenigen übereingestimmt, welche im Amtshilfeersuchen des MoF vom (Datum) genannt worden sei. Auf deren Richtigkeit habe die ESTV aufgrund des Vertrauensprinzips vertrauen dürfen (vgl. Vernehmlassung S. 4, Ziff. 2.5).

**3.2.3** Aufgrund der gescheiterten (vom MoF im Schreiben vom [Datum] gemäss Ziff. 3 ausdrücklich erlaubten) direkten Zustellversuche wurde am 16. April 2019 die Publikation des Notifikationsschreibens der Vorinstanz im Bundesblatt vorgenommen. Auch die Schlussverfügung wurde am

14. Mai 2019 im Bundesblatt publiziert. Soweit der Beschwerdeführer vorbringt, dass die korrekte Zustelladresse (...) (Wiedergabe Adresse) eindeutig aus den Bankunterlagen zu entnehmen gewesen wäre, so ist dem angesichts der Vielzahl der in den Unterlagen genannten Adressen des Beschwerdeführers nicht zu folgen. Aufgrund dieser Ausgangslage ist die Publikation des Notifikationsschreibens sowie darauffolgend der Schlussverfügung der Vorinstanz im Bundesblatt nicht zu beanstanden (vgl. dazu vorne E. 2.1.3). Insbesondere erfolgte nicht erst eine Publikation der Schlussverfügung, sondern bereits eine solche der Notifikation, was das vorliegende Verfahren – wie bereits von der Vorinstanz ausgeführt (vgl. Vernehmlassung S. 5, Ziff. 2.6) – insbesondere auch vom Sachverhalt unterscheidet, welcher dem vom Beschwerdeführer vorgebrachten Urteil des BVGer A-7076/2014 vom 1. April 2015 zugrunde liegt und die Nichtigkeit der dort angefochtenen Schlussverfügung zur Folge hatte.

Aufgrund der Rechtmässigkeit der Veröffentlichung des Notifikationsschreibens sowie der Schlussverfügung im Bundesblatt und der in E. 2.1.4 hiervoor genannten Fiktion ist der Beschwerdeführer daher rechtlich so gestellt, als wäre er über das gegen ihn laufende Amtshilfeverfahren informiert gewesen. Ob er die Publikation im Bundesblatt tatsächlich wahrgenommen hat, ist dabei unerheblich, obschon dies vorliegend zumindest betreffend die Publikation der Schlussverfügung offenbar der Fall gewesen ist. So war es dem Beschwerdeführer möglich, nach Publikation der Schlussverfügung vom 14. Mai 2019 Akteneinsicht zu nehmen sowie fristgerecht Beschwerde zu erheben.

Damit ist festzuhalten, dass die Vorinstanz in Bezug auf die Information des Beschwerdeführers das rechtliche Gehör nicht verletzt hat.

### **3.3**

**3.3.1** Der Beschwerdeführer rügt zudem die Verletzung des Grundsatzes von Treu und Glauben, da das indische Amtshilfeersuchen im Wesentlichen auf dem gestohlenen «Falciani-Datensatz» beruhe und daneben keine weiteren Verdachtsmomente gegeben seien, welche für die Existenz von Konten des Beschwerdeführers bei der Bank gesprochen hätten (vgl. Beschwerde S. 9 ff., Ziff. 2). Folglich sei die Amtshilfe vorliegend abzulehnen.

**3.3.2** Das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat stellt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung für sich alleine betrachtet noch kein per se treuwidriges Verhalten dar (vgl.

E. 2.6.3). Sodann wird nicht vorgebracht (und ist auch nicht ersichtlich), dass der indische Staat die den fraglichen Informationen zugrundeliegende Daten entgeltlich erworben hätte. Darüber hinaus hat Indien – wie auch der Beschwerdeführer einräumt (vgl. Beschwerde S. 11, Ziff. 2) – keine vertragliche Zusicherung abgegeben, nach welcher es keine durch andere Staaten entsprechend erworbene Daten verwenden wolle (im Gegensatz etwa zu Frankreich, welches eine ausdrückliche Zusicherung abgegeben hatte, die Daten, welche von Falciani entwendet wurden, nicht zu verwenden; siehe dazu BGE 143 II 224). Aus dem massgeblichen Abkommen erwächst Indien keine derartige Verpflichtung. Insbesondere findet sich auch keine entsprechende Zusicherung der indischen Behörden in den gemeinsamen Erklärungen («Joint statements») vom 15. Oktober 2014 (abrufbar unter <https://www.news.admin.ch/newsd/message/attachments/36918.pdf>), zuletzt besucht am 19. Juni 2020) und 15. Juni 2016 (abrufbar unter <https://www.news.admin.ch/newsd/message/attachments/44446.pdf>), zuletzt besucht am 19. Juni 2020) des Revenue Secretary von Indien und des damaligen schweizerischen Staatssekretärs für internationale Finanzfragen (vgl. Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 6.3.1, bestätigt durch Urteil des BGer 2C\_648/2017 vom 17. Juli 2018).

In Übereinstimmung mit den Ausführungen der Vorinstanz (vgl. Vernehmlassung S. 6, Ziff. 3) ist festzuhalten, dass selbst wenn die Informationen der indischen Behörden tatsächlich ausschliesslich auf passiv erlangten gestohlenen Daten beruhen würden, grundsätzlich auf ein solches Ersuchen eingetreten werden darf (vgl. zum Ganzen E. 2.6.3).

**3.3.3** Es bleibt allerdings zu prüfen, ob der ersuchenden Behörde im vorliegenden Fall ein anderweitiges treuwidriges Verhalten vorzuwerfen ist (vgl. E. 2.6.3). Der Beschwerdeführer macht in der Beschwerde (S. 12 ff.) geltend, dass er «entgegen der Angabe im Amtshilfeersuchen» nie unter Eid zugegeben habe, über Konten bei der B. \_\_\_\_\_ Bank zu verfügen. Dem Amtshilfeersuchen kann jedoch eine solche Behauptung nirgends explizit entnommen werden. Es wird lediglich ausgeführt, dass die notwendigen Untersuchungen gemäss dem (indischen) Steuergesetz vorgenommen worden seien, welche auch eine Aussage des Beschwerdeführers unter Eid beinhalten würden (Amtshilfeersuchen Ziff. 12). Weiteres wurde hierzu von der ersuchenden Behörde nicht ausgeführt. Ob der Beschwerdeführer das Vorliegen von Konten bei der B. \_\_\_\_\_ Bank selber zugegeben hat oder nicht, ist jedenfalls nicht von Bedeutung. In Bezug auf eine Treuwidrigkeit der ersuchenden Behörde wäre dieser Umstand allenfalls von Relevanz, wenn diese gegenüber der ersuchten Behörde angegeben

hätte, ihre Ermittlungen lediglich gestützt auf eine solche Aussage des Beschwerdeführers eingeleitet zu haben, um dadurch den wahren Ursprung ihrer Kenntnisse in treuwidriger Weise zu verschleiern. Ein solches Vorgehen der ersuchenden Behörde fand im vorliegenden Fall jedoch in keiner Weise statt. Infolgedessen ist auch unter Berücksichtigung dieses Vorbringens des Beschwerdeführers kein treuwidriges Verhalten der ersuchenden Behörde ersichtlich.

### **3.4**

**3.4.1** Der Beschwerdeführer beanstandet in der Replik sodann (erstmal) eine Verletzung des Spezialitätsprinzips. Er befürchtet, dass die indischen Behörden die Informationen, welche sie gestützt auf das Amtshilfeersuchen erhalten würden, auch für ein Steuerstrafverfahren verwenden könnten.

**3.4.2** Die ersuchende Behörde gab in ihrem Amtshilfeersuchen vom 18. April 2013 als Zweck für die ersuchten Informationen zum einen «determination, assessment and collection of taxes» und zum anderen «investigation or prosecution of tax matters» an (vgl. Ziff. 11 des Amtshilfegesuches). Überdies bestätigt das MoF, dass alle in Verbindung mit dem Ersuchen erhaltenen Informationen vertraulich behandelt würden und nur für die Zwecke verwendet würden, welche nach der dem Ersuchen zugrundeliegenden Vereinbarung erlaubt seien (vgl. Ziff. 18 des Amtshilfegesuches).

Wie unter E. 2.5 ausgeführt, lässt sich der letztgenannte Zweck, welcher soweit ersichtlich auch eine Steuerstrafuntersuchung bzw. -verfolgung beinhaltet, nicht als aufgrund des Spezialitätsvorbehaltes unzulässiger Zweck im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens nach Art. 26 DBA CH-IN qualifizieren. Wie festgehalten ist es gestützt auf das DBA-IN durchaus zulässig, die Informationen auch für ein Steuerstrafverfahren betreffend die Hinterziehung von Einkommenssteuern zu verwenden. Dies gilt jedenfalls, wenn die Strafuntersuchung und -verfolgung nicht den einzigen Zweck des Ersuchens bildet (vorne E. 2.5.2). Vorliegend ist angesichts der Darstellung im Ersuchen entsprechend dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip (vgl. dazu E. 2.3) davon auszugehen, dass das Ersuchen nicht ausschliesslich Steuerstrafzwecken dient.

**3.4.3** Weiter führt der Beschwerdeführer den Fall eines gewissen E. \_\_\_\_\_ ins Feld, welcher in Indien aufgrund des indischen Black Money Acts, der am 1. Juli 2015 in Kraft trat, mit einem Strafverfahren konfrontiert

worden sei (vgl. Replik, S. 3 ff.). Auch dieses Strafverfahren sieht der Beschwerdeführer ausgelöst durch von der Schweiz gestützt auf Art. 26 DBA CH-IN an Indien geleistete Informationen. Weil der indische Black Money Act deutlich weiter gehe mit seinen Bestimmungen, als es der Anwendungsbereich von Art. 26 DBA CH-IN zulasse, verletze eine Verwendung der Informationen in diesem Zusammenhang das Spezialitätsprinzip.

Gemäss den Ausführungen in der Replik (S. 3 ff.) handelt es sich bei diesem Verfahren gegen E. \_\_\_\_\_ (gestützt auf den Black Money Act) um ein Verfahren wegen Steuerhinterziehung. Aufgrund des soeben Gesagten wäre es grundsätzlich zulässig, die mittels eines Amtshilfeersuchens gestützt auf Art. 26 DBA CH-IN erlangten Informationen in einem Steuerhinterziehungsverfahren gegen die betroffene Person zu verwenden. Bereits aus diesem Grund kann der Beschwerdeführer aus diesem Vorbringen nichts zu seinen Gunsten ableiten. Es erübrigt sich deshalb, weiter auf den indischen Black Money Act und dessen allfällige (in Ziff. II der Replik beanstandete) rückwirkende Anwendbarkeit einzugehen.

**3.4.4** Überdies macht der Beschwerdeführer in der Replik geltend, im Amtshilfeersuchen habe sich ein expliziter Hinweis auf Geldwäscherei befunden; für ein Verfahren betreffend Geldwäscherei wäre eine Amtshilfe jedoch nicht zulässig (Replik S. 3).

Die ersuchende Behörde erwähnte in ihrem Ersuchen tatsächlich, dass Informationen über den «Modus Operandi» betreffend die Eröffnung verborgener ausländischer Bankkonten helfen sollen, Geldwäscherei in Indien zu verhindern (vgl. Amtshilfeersuchen vom 18. April 2013 Ziff. 12). Dem Beschwerdeführer ist auch insofern zuzustimmen, als für die Verfolgung von Geldwäscherei (unter Vorbehalt einer speziellen Anfrage und entsprechender Zustimmung der Schweiz) keine Amtshilfe nach Art. 26 DBA CH-IN geleistet werden dürfte (vgl. E. 2.5 sowie Urteile des BVGer A-2454/2017 vom 7. Juni 2018 E. 3.1 [angefochten vor BGer], A-837/2019 vom 10. Juli 2019 E. 5.3.3.2 und A-765/2019 vom 20. September 2019 E. 3.2.3 [angefochten vor BGer]). Dass die indischen Behörden allerdings beabsichtigen würden, gestützt auf die erhaltenen Informationen ein Verfahren wegen Geldwäscherei oder dergleichen gegen den Beschwerdeführer zu eröffnen oder voranzutreiben, lässt sich allein aus dieser Bemerkung im Ersuchen nicht ableiten. Vielmehr ist in diesem Zusammenhang und unter Berücksichtigung des völkerrechtlichen Vertrauensprinzips auf die ausdrückliche Zusicherung Indiens abzustellen, dass alle in Verbindung mit dem Ersuchen erhaltenen Informationen vertraulich behandelt würden und

nur für die Zwecke verwendet würden, welche nach der dem Ersuchen zugrundeliegenden Vereinbarung erlaubt seien (vgl. Ziff. 18 des Amtshilfegesuches). Aus dem Urteil des BVGer A-837/2019 vom 10. Juli 2019, auf welches in der Replik (S. 3) verwiesen wird, kann der Beschwerdeführer nichts zu seinen Gunsten ableiten, denn dort bestanden – anders als vorliegend – konkrete Hinweise, dass die Informationen für ein Geldwäschereiverfahren verwendet werden könnten (vgl. E. 5.3.3.3 des Urteils).

**3.4.5** Eine drohende Verletzung des Spezialitätsprinzips ist somit weder dargetan noch ersichtlich und die in der Replik (subsubeventualiter) beantragte Einholung einer Garantie von den indischen Behörden betreffend die Einhaltung des Spezialitätsprinzips rechtfertigt sich in diesem Zusammenhang nicht (vgl. vorn E. 2.3.2).

### **3.5**

**3.5.1** Als weiterer Punkt verlangt der Beschwerdeführer in der Replik, dass gestützt auf die Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts (A-1315/2019 vom 17. September 2019) Ziff. 3 der Schlussverfügung um eine Verwendungsbeschränkung ergänzt wird (vgl. Replik S. 12 sowie Sachverhalt Bst. J).

**3.5.2** Die Vorinstanz bringt demgegenüber vor, dass sich ein gegenüber der ersuchenden Behörde formulierter Vorbehalt, wonach die übermittelten Informationen nur gegen die formell vom Ersuchen betroffene Person verwendet werden dürfen, als unzulässige unilaterale Einschränkung der mit Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN (bzw. den standardkonformen Amtshilfeklauseln) für zulässig erklärten Verwendung erweise (Stellungnahme der Vorinstanz vom 4. November 2019, S. 7, Rz. 7.5). Darüber hinaus mute es treuwidrig an, gegenüber dem Ausland eine Verwendungsbeschränkung geltend zu machen, welche selbst im Inland nicht geltend gemacht werde (vgl. Art. 21 StAhiG). Die Vorinstanz habe früher eine solche Präzisierung zur Verwendung jeweils vorgenommen, jedoch die bisherige Praxis geändert, da sie als unrichtig erkannt worden sei (S. 7, insbesondere Rz. 7.8 der Stellungnahme). Somit dürfen nach Ansicht der Vorinstanz die ins Ausland übermittelten Informationen auch gegen Personen sekundär verwendet werden, welche nicht formell vom Ersuchen betroffen seien (S. 7 f., Rz. 7.9 der Stellungnahme). Die gegenteilige Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts im Urteil A-1315/2019 vom 17. September 2019 verletze Völkerrecht, weshalb die Vorinstanz Beschwerde eingereicht habe und dieser Fall nun beim Bundesgericht hängig sei (S. 8, Rz. 7.10 der Stellungnahme). Es wür-

den darüber hinaus mit der sachlichen Verwendungsbeschränkung hinreichende (vertragliche) Garantien vorliegen, welche einen angemessenen Schutz im Ausland im Sinne von Art. 6 Abs. 2 lit. a des Bundesgesetzes vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (DSG; SR 235.1) gewährleisten würden. Demzufolge sei die grenzüberschreitende Informationsübermittlung mit dieser Datenschutznorm vereinbar (S. 8, Rz. 7.11 der Stellungnahme).

**3.5.3** Gemäss Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts ist dem Beschwerdeführer insoweit Recht zu geben, als dass der ersuchende Staat aufgrund des Spezialitätsprinzips die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt hat. Diese Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts wurde nunmehr durch das Bundesgericht bestätigt (vgl. dazu bereits E. 2.5 sowie insb. die Urteile des BGer 2C\_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3, 2C\_820/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3). Das Gericht sieht auch vorliegend keinen Anlass, von dieser Rechtsprechung abzuweichen.

Vor diesem Hintergrund ist die im gegenwärtigen Verfahren einschlägige abkommensrechtliche Regelung nach Art. 26 Ziff. 1 DBA CH-IN so zu verstehen, dass die zu übermittelnden Informationen vom MoF nur in Verfahren gegen die vom Ersuchen betroffene Person, für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand, verwendet werden dürfen und sie geheim zu halten sind. In diesem Sinne ist Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Schlussverfügung zu präzisieren. Entsprechend ist die Beschwerde in diesem Punkt gutzuheissen.

### **3.6**

**3.6.1** Der Beschwerdeführer bringt weiter (und zwar ebenfalls erst in der Replik) vor, dass verschiedene in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen genannte Dritte Anspruch auf rechtliches Gehör hätten. Diese genannten Dritten seien jedoch nicht in das Verfahren miteingebunden worden, weswegen die Schlussverfügung nichtig sei (vgl. Replik S. 9 ff. Ziff. IV).

**3.6.2** Vorliegend wurden folgende vom Beschwerdeführer bezeichnete und in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen genannte Dritte nicht über das Amtshilfeverfahren informiert: F.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_, H.\_\_\_\_\_, I.\_\_\_\_\_, J.\_\_\_\_\_ AG, K.\_\_\_\_\_ AG, L.\_\_\_\_\_ Inc., M.\_\_\_\_\_, N.\_\_\_\_\_ und O.\_\_\_\_\_. In Bezug auf die vom Beschwerdeführer aufgeführten Dritten ist zunächst zu beurteilen, ob die Nennung



dieser Namen als voraussichtlich erhebliche Information zu qualifizieren ist oder nicht (vgl. dazu E. 2.1.5 f. sowie E. 2.3).

Aus den Bankdokumenten wird ersichtlich, dass es sich bei F.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_, H.\_\_\_\_\_ und O.\_\_\_\_\_ um Angestellte der B.\_\_\_\_\_ Bank handelt. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung sind im Rahmen des Informationsaustausches die Namen von Bankmitarbeitenden und Rechtsvertretern grundsätzlich abzudecken, sofern die Informationen über Bankangestellte sowie Rechtsvertreter nichts mit dem Zweck des Ersuchens (bzw. dem Motiv für das Ersuchen) zu tun haben (vgl. dazu auch Urteil des BGer 2C\_540/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.2 m.w.H.). Zwar sei es gemäss den Ausführungen des Bundesgerichts möglich, dass die Frage, ob der Steuerpflichtige von sich aus oder auf Anraten bzw. unter Mitwirkung Dritter gehandelt habe, die Höhe einer allfälligen Steuerbusse beeinflusse. Hierzu genüge aber die Informationen, ob und gegebenenfalls inwieweit Dritte beteiligt gewesen seien. Die Identität dieser Dritten sei demgegenüber ohne Belang (siehe zum Ganzen: BGE 144 II 29 E. 4.3; siehe zu diesem Urteil auch ANDREA OPEL, Informationsaustausch über Bankmitarbeiter – das Janusgesicht der Steueramtshilfe, in: ASA 86 [2017/2018] S. 433 ff., S. 469 ff.; ferner etwa Urteile des BVGer A-4069/2019 vom 21. April 2020 E. 2.4.2 [angefochten vor BGer], A-1315/2019 vom 17. September 2019 E. 3.2.1 [vom BGer mit Urteil 2C\_820/2019 vom 13. Juli 2020 bestätigt]). Infolgedessen ist auch im hier zu beurteilenden Fall festzustellen, dass es sich bei den Namen der obgenannten Bankmitarbeiter um keine erheblichen Informationen handelt, weswegen diese Namen in den zu übermittelnden Unterlagen zu schwärzen sind.

**3.6.3** Die Frage der voraussichtlichen Erheblichkeit stellt sich auch im Zusammenhang mit den weiteren vom Beschwerdeführer genannten natürlichen und juristischen Personen, namentlich I.\_\_\_\_\_, J.\_\_\_\_\_ AG, K.\_\_\_\_\_ AG, L.\_\_\_\_\_ Inc., M.\_\_\_\_\_ und N.\_\_\_\_\_. Die Vorinstanz führt hierzu lediglich aus, es handle sich um in den Unterlagen genannte, aber sonst unbeteiligte Drittpersonen (vgl. Stellungnahme der Vorinstanz vom 4. November 2019, S. 5, Rz. 5.6). Das MoF stellte das Amtshilfeersuchen, um Informationen über bisher nicht offengelegtes Einkommen sowie nicht angegebene Bankkonten und den «Modus Operandi» bei gegenüber den indischen Steuerbehörden nicht angegebenen ausländischen Bankkonten zu erhalten. In diesem Zusammenhang können die Angaben über die betroffenen genannten natürlichen und juristischen Personen durchaus als voraussichtliche erheblich angesehen werden. So

bringt denn auch der Beschwerdeführer gar nicht vor, dass es sich um unbeteiligte Dritte handle, sondern hat lediglich gerügt, dass diese Dritte nicht informiert worden seien.

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts hat die ESTV, wie bereits vorne in E. 2.1.6 ausgeführt, 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. Allein der Umstand, dass weitere Drittperson in den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen namentlich genannt sind, genügt nicht, um eine entsprechende Informationspflicht zu begründen (vgl. dazu insb. Urteil des BGer 2C\_537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 4.4). Mangels besonderer Umstände sind somit keine Gründe ersichtlich, welche eine Informationspflicht dieser Dritten – I.\_\_\_\_\_, J.\_\_\_\_\_ AG, K.\_\_\_\_\_ AG, L.\_\_\_\_\_ Inc., M.\_\_\_\_\_ und N.\_\_\_\_\_ – begründen würden. Infolgedessen vermag der Beschwerdeführer in diesem Punkt nicht zu überzeugen.

**3.6.4** Folglich sind die Namen F.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_, H.\_\_\_\_\_ und O.\_\_\_\_\_ in den Unterlagen zu schwärzen. In Bezug auf die übrigen Personen – I.\_\_\_\_\_, J.\_\_\_\_\_ AG, K.\_\_\_\_\_ AG, L.\_\_\_\_\_ Inc., M.\_\_\_\_\_ und N.\_\_\_\_\_ – ist das Vorgehen der Vorinstanz hingegen zu schützen.

### **3.7**

**3.7.1** Der Beschwerdeführer führt (wiederum erstmals in der Replik) ins Feld, dass die beschwerdeberechtigte Person 1, C.\_\_\_\_\_, im Januar 2018 und damit noch vor Eingabe des Amtshilfeersuchens vom (Datum) verstorben sei. Als direkte Folge davon sei die Schlussverfügung der Vorinstanz vom 14. Mai 2019 für nichtig zu erklären.

**3.7.2** Die allfällige Nichtigkeit einer Verfügung einer unteren Instanz ist von Amtes wegen zu beachten. Eine nichtige Verfügung entfaltet keinerlei Rechtswirkungen und ist ex tunc sowie ohne amtliche Aufhebung rechtlich unverbindlich. Fehlerhafte Verfügungen sind grundsätzlich anfechtbar und nur ausnahmsweise nichtig. Nichtig ist eine Verfügung nur dann, wenn sie einen besonders schweren Mangel aufweist, der Mangel offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und die Annahme der Nichtigkeit die Rechtssicherheit nicht ernsthaft gefährdet (zum Ganzen etwa BGE 132 II 342 E. 2.1, 129 I 361 E. 2.1; BVGE 2008/8 E. 6.2; Urteil des BVGer A-6683/2010 vom 25. August 2011 E. 3.3).

Das Bundesverwaltungsgericht hat im vom Beschwerdeführer wiedergegebenen Urteil A-6711/2010 vom 1. Dezember 2010 erkannt, dass eine an eine verstorbene oder verschollene Person gerichtete Schlussverfügung nichtig sei (E. 3.4 des Urteils, vgl. dazu ferner Urteil des BVGer A-5982/2016 vom 13. Dezember 2017 E. 3.1.4.2).

Das vorliegende Verfahren unterscheidet sich jedoch unter anderem insofern vom obgenannten Urteil A-6711/2010 vom 1. Dezember 2010 des Bundesverwaltungsgerichts, als dass vorliegend nicht vorgebracht wird, dass die von der Schlussverfügung betroffene Person verstorben sei, sondern eine in Bezug auf die Schlussverfügung beschwerdeberechtigte Person. Der Beschwerdeführer vermag deshalb die von ihm beantragte Rechtsfolge der Nichtigkeit der ihn betreffenden Schlussverfügung nicht aus dem genannten Urteil abzuleiten, dem ein anderslautender Sachverhalt zugrunde lag (vgl. vorne E. 2.1.5).

Darüber hinaus liegen im vorliegenden Fall weder Beweise vor, welche den Hinschied der beschwerdeberechtigten Person 1 vor Ausstellung der Schlussverfügung zu belegen vermögen, noch sind dahingehende Hinweise in den Akten ersichtlich. Laut Sendungsverfolgung des Notifikationschreibens der Bank (vgl. Sachverhalt Bst. E.a) wurde dieses Schreiben am 27. März 2019 zugestellt und von einer Frau P.\_\_\_\_\_ entgegengenommen (vgl. Akten der Vorinstanz Nr. 14). Auch das Notifikationsschreiben der Vorinstanz (vgl. Sachverhalt Bst. E.c) wurde am 5. April 2019 an der Wohnadresse der beschwerdeberechtigten Person, wiederum von Frau P.\_\_\_\_\_, entgegengenommen (vgl. Akten der Vorinstanz Nr. 19). Eine Meldung an die Vorinstanz über den Hinschied der beschwerdeberechtigten Person 1 erfolgte jedoch nicht. Erst mit Replik (und nicht etwa mit der Beschwerde) im vorliegenden Verfahren werden hierzu unbelegte sowie unsubstantiierte Behauptungen ins Feld geführt (vgl. Replik S. 11). Folglich ist der Hinschied der beschwerdeberechtigten Person 1 nicht erstellt, weswegen das Vorbringen des Beschwerdeführers auch deswegen ins Leere stösst.

### **3.8**

**3.8.1** Der Beschwerdeführer bringt schliesslich das Verbot einer «fishing expedition» vor (Replik, S. 12). Die ersuchende Behörde würde sich selber widersprechen, da das Ersuchen eine «Statute of limitation» erwähne, welche am 31. März 2014 erreicht werde. Auch im späteren Schreiben vom (Datum) erkläre Indien nicht weiter, weshalb diese Verjährung nicht mehr gelten würde. Infolge dieser Verjährung seien die ersuchten Informationen

betreffend den Beschwerdeführer nicht mehr nützlich für Indien, womit es sich beim gestellten Amtshilfeersuchen um eine «fishing expedition» handle.

**3.8.2** Es ist dem Beschwerdeführer zuzustimmen, dass das MoF in seinem Amtshilfeersuchen vom (Datum) ausführte, dass die ersuchten Informationen nach dem 31. März 2014 nicht mehr länger nützlich seien (Amtshilfeersuchen, S. 2, Ziff. 6). In seinem Schreiben vom (Datum) erklärte das MoF allerdings ausdrücklich, dass keine Verjährungsfrist abgelaufen sei und die Informationen weiterhin voraussichtlich erheblich seien (S. 1 Ziff. 3). Aufgrund dessen ist gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip (vgl. dazu vorne E. 2.3.1.) auf die obgenannte Erklärung der ersuchenden Behörde vom (Datum) abzustellen, wonach die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen sei. Diese Erklärung des MoF konnte vom Beschwerdeführer vorliegend auch nicht entkräftet werden, weswegen kein Anlass besteht, an der Richtigkeit der Ausführungen und Erklärungen der ersuchenden Behörde in diesem Punkt zu zweifeln.

#### **4.**

**4.1** Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Insgesamt sind die Verfahrenskosten auf Fr. 5'000.– festzusetzen (vgl. Art. 2 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und dem teilweise obsiegenden Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 4'000.– aufzuerlegen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.– zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.– ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz sind keine Verfahrenskosten aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

**4.2** Die Vorinstanz hat dem teilweise obsiegenden Beschwerdeführer die ihm erwachsenen notwendigen Kosten in entsprechend reduziertem Umfang zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. VGKE). Das Bundesverwaltungsgericht trifft den Entscheid über die Parteientschädigung von Amtes wegen aufgrund der Kostennote, sofern vorhanden, sowie gestützt auf die Akten und in der Regel ohne eingehende Begründung. Die

reduzierte Parteientschädigung des Beschwerdeführers für die ihm erwachsenen notwendigen Auslagen sind vorliegend praxisgemäss auf Fr. 1'500.– festzusetzen.

## **5.**

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen 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.

**Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:****1.**

Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen und die Namen F.\_\_\_\_\_, G.\_\_\_\_\_, H.\_\_\_\_\_ und O.\_\_\_\_\_ sind von der Vorinstanz in den Unterlagen zu schwärzen.

Die Beschwerde wird zudem insofern gutgeheissen, als die Dispositiv-Ziff. 3 der angefochtenen Schlussverfügung dahingehend zu ergänzen ist, dass die Vorinstanz das MoF bei der Übermittlung der Informationen darauf hinweisen wird, dass die Informationen nur in Verfahren gegen den in Indien steuerpflichtigen A.\_\_\_\_\_ für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürfen.

Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

**2.**

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 5'000.– festgesetzt und dem Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 4'000.– auferlegt. Letzterer Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.– entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'000.– wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**3.**

Die ESTV wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 1'500.– zu bezahlen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. [...]; Gerichtsurkunde; Beilage: Eingabe des Beschwerdeführers vom 24. August 2020)

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Sonja Bossart Meier

Dominique da Silva

**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: