



Abteilung I  
A-4685/2016

## Urteil vom 22. Dezember 2016

Besetzung

Richterin Marianne Ryter (Vorsitz),  
Richterin Salome Zimmermann, Richter Pascal Mollard,  
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. **A.** \_\_\_\_\_, ...,  
2. **B.** \_\_\_\_\_, ...,  
beide vertreten durch  
Maître Paul Gully-Hart und Maître Charles Goumaz, ...,  
Beschwerdeführende,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-IN).

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

**A.a** Am [...] richtete das Ministry of Finance von Indien (nachfolgend: MoF) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das MoF stützte sich dabei auf das Abkommen vom 2. November 1994 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.942.31; nachfolgend: DBA-IN).

**A.b** Als vom Ersuchen betroffene Personen werden A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ [...] sowie deren Geschäftspartner bezeichnet. Es wird um die Übermittlung von Informationen für die Zeit vom 1. April 2009 bis zum 31. März 2015 ersucht.

**A.c** Das MoF begründet sein Ersuchen mit einer laufenden Steueruntersuchung gegen A.\_\_\_\_\_. Dabei habe sich herausgestellt, dass A.\_\_\_\_\_ Überweisungen über die X.\_\_\_\_\_ [...] getätigt habe. Untersucht werde eine ausländische Gesellschaft, die C.\_\_\_\_\_, die eine Verbindung mit in Indien wohnhaften indischen Staatsangehörigen habe.

**A.d** Es werde angenommen, dass A.\_\_\_\_\_, ein indischer Staatsangehöriger, seine Frau B.\_\_\_\_\_ und deren Geschäftspartner unversteuertes Einkommen durch unfaire Mittel generiert hätten, so mittels Franchise-Rechten [...] und indem sie Unternehmen dabei geholfen hätten, verschiedene Verträge [...] auf betrügerische Weise abzuschliessen. Dieses unversteuerte Geld sei über verschiedene im Ausland registrierte Gesellschaften mittels Hawala-Kanälen (einem inoffiziellen Zahlungssystem) in indische Gesellschaften investiert worden. Im Mai 2014 habe A.\_\_\_\_\_ zusammen mit Geschäftspartnern ein neues [...] Projekt [...] lanciert, [...]. Für dieses Projekt habe A.\_\_\_\_\_ zusammen mit seinen Geschäftspartnern am [...] eine Gesellschaft, die «D.\_\_\_\_\_» [...] gegründet. Deren Inhaber seien [ein stiller Teilhaber], A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_. Diese Gesellschaft werde offenbar von A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ [sowie weiteren Personen] geleitet. Es werde vermutet, dass die Investitionen in die D.\_\_\_\_\_ aus nicht versteuertem, in Indien generiertem Geld stammten. Daher sei es äusserst wichtig, die Herkunft dieser Gelder, die in die D.\_\_\_\_\_ investiert worden seien und die schliesslich wieder in Indien investiert würden, zu untersuchen.

**A.e** Gemäss Information des MoF habe die D.\_\_\_\_\_ ein Darlehen über USD [...] von der C.\_\_\_\_\_ [...] erhalten. Diese Gesellschaft werde vollständig von der E.\_\_\_\_\_ kontrolliert. Die anderen Gesellschaften von A.\_\_\_\_\_, insbesondere F.\_\_\_\_\_, benutzten die C.\_\_\_\_\_.

**A.f** Die Informationen, um die ersucht werde, seien notwendig, um zu untersuchen, ob die Gesellschaft [die C.\_\_\_\_\_] eine tatsächliche Geschäftstätigkeit ausübe oder ob sie einzig zum Zweck gegründet worden sei, Investitionen von indischen Fonds ins Ausland umzuleiten. Die der Einkommenssteuerbehörde zugänglichen Informationen deuteten darauf hin, dass A.\_\_\_\_\_ eine Steuerhinterziehung begangen habe, welche nach Art. 276C des indischen Einkommensteuergesetzes von 1961 strafbar sei.

**A.g** Das MoF ersucht um Kopien von Bankauszügen sowie der Eröffnungsunterlagen mit allen Beilagen eines genau bezeichneten Kontos der C.\_\_\_\_\_ bei der X.\_\_\_\_\_.

**A.h** Die ersuchten Informationen seien voraussichtlich erheblich für die Anwendung des indischen Einkommensteuergesetzes von 1961. Das MoF bestätigt, dass das Ersuchen in Übereinstimmung mit den Gesetzen und der Verwaltungspraxis Indiens gestellt werde. Befände sich die Information, um die ersucht werde, in Indien, könnte die zuständige indische Behörde diese gemäss dem indischen Steuerrecht und der gewöhnlichen Verwaltungspraxis erhalten. Sämtliche in Indien zur Verfügung stehenden verhältnismässigen Mittel seien ausgeschöpft worden.

## **B.**

Nach Prüfung des Ersuchens trat die ESTV auf dieses insoweit ein, als es den Zeitraum ab dem 1. April 2011 betrifft. Sie forderte die darin genannte X.\_\_\_\_\_ mit Editionsverfügung vom 1. März 2016 auf, die ersuchten Informationen bzw. Unterlagen zu liefern. Gleichzeitig bat die ESTV die Bank für den Fall, dass eine Bankkundenbeziehung vorliege, die im Ausland ansässige betroffene Person sowie die im Ausland ansässige betroffene Gesellschaft mit einem beigelegten Schreiben über das Amtshilfeverfahren zu informieren.

## **C.**

Die Bank übermittelte die von der ESTV verlangten Unterlagen mit Schreiben vom 8. März 2016.

**D.**

Die Vertreter der – am vorliegenden Verfahren nicht beteiligten – C.\_\_\_\_\_ ersuchten am 14. März 2016 um Akteneinsicht, welche die ESTV am 19. März 2016 gewährte. Mit Schreiben vom 26. Mai 2016 erklärte sich die C.\_\_\_\_\_ mit ein paar Einschränkungen mit der Lieferung der Daten einverstanden. Nachdem die ESTV die C.\_\_\_\_\_ mit Schreiben vom 15. Juni 2016 über einige Modifikationen informiert hatte, stimmte diese am 17. Juni 2016 der Übermittlung der Unterlagen zu.

**E.**

Am 31. Mai 2016 waren A.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_ und die D.\_\_\_\_\_ via Bundesblatt über das Amtshilfeverfahren informiert worden.

**F.**

**F.a** In ihrer Schlussverfügung vom 28. Juni 2016 kam die ESTV zum Schluss, das MoF sei darauf hinzuweisen, dass Amtshilfe nur für den Zeitraum ab dem 1. April 2011 geleistet werden könne. Weiter sei [...].

**F.b** A.\_\_\_\_\_, B.\_\_\_\_\_ und die D.\_\_\_\_\_ wurden gleichentags im Bundesblatt über den Erlass dieser Schlussverfügung informiert.

**G.**

Am 11. Juli 2016 reichte der Vertreter von A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_, nachdem ihm Einsicht in die Akten gewährt worden war, der ESTV die [nicht indische] Aufenthaltsbewilligungen ([...]) von A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ sowie ein Urteil des [zuständigen Gerichts] vom [...] ein.

**H.**

Am 15. Juli 2016 teilte die ESTV dem Vertreter von A.\_\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_\_ mit, dass sie aufgrund der eingereichten Unterlagen (Bst. G) keinen Grund sehe, ihre Schlussverfügung vom 28. Juni 2016 in Wiedererwägung zu ziehen.

**I.**

Darauf erhoben A.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Beschwerdeführer 1) und B.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2; zusammen: die Beschwerdeführenden) am 28. Juli 2016 gegen die Schlussverfügung vom 28. Juni 2016 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde. Sie beantragten einerseits festzustellen, dass auf das Amtshilfeersuchen vom [...] nicht eingetreten werden könne, und andererseits die Aufhebung der Schlussverfügung der ESTV, alles unter Kostenfolge zulasten der Vorinstanz. Sie halten insbesondere dafür, das Ersuchen des MoF verletze den Grundsatz

von Treu und Glauben. Die Sachverhaltsdarstellung des MoF sei offensichtlich fehlerhaft. Die ersuchende Behörde scheine zu behaupten, es handle sich um in Indien lebende indische Staatsangehörige, womit impliziert werde, sie seien in Indien steuerpflichtig. Tatsächlich seien sie (die Beschwerdeführenden) seit dem Jahr 2010 nicht mehr in Indien ansässig. Amtshilfe könne aber erst ab dem Steuerjahr beginnend am 1. April 2011 geleistet werden. Das beigelegte Urteil des [Gerichts] vom [...] zeige, dass sie seit dem Jahr 2010 in [...] ansässig seien. Damit sei die Sachverhaltsdarstellung im indischen Amtshilfeersuchen vom [...] offensichtlich falsch. [Es] ergebe sich weiter, dass die Ansässigkeit (der Beschwerdeführenden) in [...] den indischen Behörden bekannt gewesen sei. Damit sei es schwer vorstellbar, dass die ersuchende Behörde gutgläubig ein Ersuchen gestellt habe, das derartige Fehler oder Ungenauigkeiten enthalte. Auf das Ersuchen sei nicht einzutreten. Selbst wenn angenommen würde, die ersuchende Behörde habe gutgläubig gehandelt, seien die von ihr gelieferten Informationen nicht ausreichend, um die voraussichtliche Erheblichkeit der ersuchten Informationen zu begründen. Die voraussichtliche Erheblichkeit müsse sich aus dem Ersuchen ergeben. Die Frage nach der voraussichtlichen Erheblichkeit hänge mit jener nach einer sog. fishing expedition zusammen.

## **J.**

In ihrer Vernehmlassung vom 19. September 2016 schliesst die ESTV auf Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge.

Auf die übrigen Vorbringen in den Eingaben der Parteien wird – sofern für den Entscheid wesentlich – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

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

### **1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des indischen MoF zugrunde. Dieses datiert vom [...] und stützt sich auf das DBA-IN. Das Verfahren richtet sich nach dem am 1. Februar 2013 in Kraft getretenen 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-IN (vgl. Art. 1 Abs. 2 StAhiG).

**1.2** Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt dieses Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe, so auch der Amtshilfe im Rahmen des DBA-IN (vgl. Art. 32 VGG e contrario; Art. 19 Abs. 1 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben.

**1.3** Die Beschwerdeführenden sind im vorliegend zu beurteilenden Amtshilfeersuchen als betroffene Personen bezeichnet. Die Informationen sollen denn auch ihrer Besteuerung in Indien dienen. Sie sind weiter Adressaten der Schlussverfügung vom 28. Juni 2016. Sie sind zur Beschwerde gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG (i.V.m. Art. 19 Abs. 2 StAhiG) legitimiert.

**1.4** Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 50 Abs. 1 und Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

## **2.**

**2.1** Die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA-IN in der (aktuellen) Fassung gemäss dem Änderungsprotokoll vom 30. August 2010 (AS 2011 4617) ist bei Amtshilfegesuchen Indiens anwendbar auf Informationen über den Zeitraum ab dem 1. April 2011 (vgl. Art. 14 Abs. 2 und 3 des genannten Protokolls sowie Urteil des BVGer A-4232/2013 vom 17. Dezember 2013 E. 6.2). Sie entspricht in ihrem Wortlaut weitgehend demjenigen von Art. 26 des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (im Folgenden: OECD-MA).

**2.1.1** Gemäss Art. 26 Abs. 1 Satz 1 DBA-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». Dabei ist der Informationsaustausch nicht durch Art. 1 DBA-IN (persönlicher Geltungsbereich) beschränkt (Art. 26 Abs. 1 Satz 2 DBA-IN). Mit anderen Worten ist eine Ansässigkeit der betroffenen Personen im Sinn von Art. 1 DBA-IN nicht Voraussetzung dafür, dass Informationen übermittelt werden dürfen (vgl. auch Botschaft des Bundesrates vom 3. Dezember 2010 zur Ge-

nehmung eines Protokolls zur Änderung des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen der Schweiz und Indien, in: BBI 2010 8827 S. 8832: «Nicht erforderlich ist für den Informationsaustausch, dass die betroffenen Steuerpflichtigen in der Schweiz oder in Indien ansässig sind, sofern eine wirtschaftliche Anknüpfung in einem der Vertragsstaaten besteht»). Zu beachten ist weiter, dass der Begriff der Ansässigkeit durch das nationale Recht definiert wird (vgl. Art. 4 Abs. 1 DBA-IN; vgl. zur Definition im OECD-MA: MARTIN ZWEIFEL/SILVIA HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch/Matteotti, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Internationales Steuerrecht, 2015, Art. 4 N. 14).

**2.1.2** Auf die übrigen Bestimmungen von Art. 26 DBA-IN muss im vorliegenden Zusammenhang nicht eingegangen werden.

**2.2** Sodann ist namentlich Paragraph 10 des gleichzeitig mit dem DBA-IN abgeschlossenen Protokolls zum DBA-IN (ebenfalls publiziert unter SR 0.672.942.31) in seiner heute geltenden Fassung zu beachten, wobei hier insbesondere die Bst. b und d dieses Paragraphen von Bedeutung sind.

**2.2.1** Paragraph 10 Bst. b des Protokolls zum DBA-IN führt die Angaben auf, welche die zuständige Behörde des ersuchenden Staates der zuständigen Behörde des ersuchten Staates liefern muss (vgl. dazu auch die Verständigungsvereinbarung über die Auslegung des neuen Paragraphen 10 Buchstabe b des Protokolls zum Abkommen vom 2. November 1994 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen, mit Protokoll in der Fassung gemäss dem Zusatzprotokoll vom 16. Februar 2000 und in der Fassung von Artikel 13 des Änderungsprotokolls vom 30. August 2010 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien [ebenfalls publiziert unter SR 0.672.942.31]). Im internen Recht enthält Art. 6 Abs. 2 StAhiG eine solche Liste, die gemäss dem Obersatz dann zur Anwendung gelangt, wenn das anwendbar Abkommen keine solchen Voraussetzungen aufzählt.

**2.2.2** Nach Paragraph 10 Bst. d des Protokolls zum DBA-IN bezweckt die Bezugnahme auf Informationen, welche voraussichtlich erheblich sind (vgl. E. 2.1.1), einen möglichst weitgehenden Informationsaustausch in Steuerbelangen, ohne es den Vertragsstaaten zu erlauben, «fishing expeditions» zu betreiben oder Informationen anzufordern, deren Erheblichkeit in Bezug auf die Steuerbelange einer steuerpflichtigen Person unwahrscheinlich ist (Satz 1). Ferner wird mit dieser Klausel festgehalten, dass Paragraph 10

Bst. b des Protokolls zum DBA-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-IN so auszulegen sind, dass sie einen wirksamen Informationsaustausch nicht behindern.

**2.3** Die voraussichtliche Erheblichkeit von geforderten Informationen (vgl. E. 2.1.1 und 2.2.2) muss sich bereits aus dem Amtshilfegesuch ergeben. Würde dies nicht verlangt, könnten Ersuchen aufs Geratewohl gestellt werden und die ersuchte Behörde müsste die Informationen bzw. Unterlagen auch dann zur Verfügung stellen, wenn sie erst nach deren Erhebung deren voraussichtliche Erheblichkeit feststellen würde. Dem «voraussichtlich» kommt dergestalt eine doppelte Bedeutung zu, indem es sich zum einen darauf bezieht, dass der ersuchende Staat die Erheblichkeit voraussehen und deshalb im Amtshilfegesuch geltend machen muss, und zum andern nur solche Unterlagen zu übermitteln sind, die voraussichtlich erheblich sind. Der ersuchte Staat darf hier allerdings nur Unterlagen von der Amtshilfe ausschliessen, deren Erheblichkeit für die Aufklärung der Steuerangelegenheiten bestimmter Steuerpflichtiger – gemäss Paragraph 10 Bst. d Satz 1 des Protokolls zum DBA-IN – «unwahrscheinlich» («unlikely») ist, denn in der Regel kann nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen, ob eine Information erheblich ist (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 und 2.1.4, 139 II 404 E. 7.2.2, 128 II 407 E. 6.3.1; vgl. auch Urteil des BGer 2A.352/2005 vom 6. Januar 2006 E. 3; Urteile des BVGer A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3 mit Hinweisen auf die neuere bundesgerichtliche Rechtsprechung, A-8275/2015 vom 29. August 2016 E. 5.5.2). In letzterem Sinne ist auch Art. 17 Abs. 2 StAhiG anzuwenden, wonach Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, nicht übermittelt werden dürfen und von der ESTV auszusondern oder unkenntlich zu machen sind (BGE 142 II 161 E. 2.1; Urteil des BVGer A-6314/2015 vom 25. Februar 2016 E. 3.3 mit Hinweis auf Urteil des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.2 am Ende).

**2.4** 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 Sinn und Zweck der Amtshilfe (wie mit jenem der Rechtshilfe) nicht vereinbar, sollen doch aufgrund von Informationen und Unterlagen, die sich im ersuchten Staat befinden, bisher im Dunkeln gebliebene Punkte erst noch geklärt werden (Urteil des BGer 2A.154/2003 vom 26. August 2003 E. 4.1; Urteil des BVGer B-2700/2013 vom 2. Juli 2013 E. 2; ROBERT

ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 4. Aufl. 2014, Rz. 293). Daher verlangt die Rechtsprechung von der ersuchenden Behörde nicht den strikten Beweis des Sachverhalts, doch muss sie hinreichende Verdachtsmomente für dessen Vorliegen dartun (BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 9.5, 139 II 451 E. 2.1 und 2.2.1, 125 II 250 E. 5b; siehe zum Ganzen Urteile des BVGer A-5506/2015 vom 31. Oktober 2016 E. 5.5.2, A-1414/2015 vom 31. März 2016 E. 5.4).

**2.5** Ein wichtiges Element der internationalen Behördenzusammenarbeit bildet der Grundsatz, wonach – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – prinzipiell kein Anlass besteht, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprinzip; BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f.; Urteile des BVGer B-1258/2013 vom 24. Juli 2013 E. 4.1, B-2700/2013 vom 2. Juli 2013 E. 2). 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 (vgl. statt vieler Urteil des BGer 2A.567/2001 vom 15. April 2002 E. 4.1; Urteile des BVGer A-4991/2016 vom 29. November 2016 E. 4.3, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.4, A-1414/2015 vom 31. März 2016 E. 5.4, A-5290/2013 vom 19. Dezember 2013 E. 5.2).

**2.6** Die Glaubhaftigkeit der Darstellung des ersuchenden Staates, der die Ansässigkeit der betroffenen Person in seinem Staatsgebiet behauptet, wird rechtsprechungsgemäss durch eine (allfällige) Ansässigkeit dieser Person in einem anderen Staat nicht entkräftet (vgl. BGE 142 II 218 E. 3.7; Urteile des BVGer A-3782/2016 vom 22. September 2016 E. 10, A-2548/2016 vom 15. September 2016 E. 2.2).

### **3.**

**3.1** Im vorliegenden Fall bringen die Beschwerdeführenden in Bezug auf die formellen Kriterien nach Paragraph 10 Bst. b des Protokolls zu DBA-IN sowie Art. 6 Abs. 2 StAhiG vor, der Sachverhalt sei im Amtshilfeersuchen in einem entscheidenden und (den indischen Behörden) bekannten Punkt offensichtlich falsch wiedergegeben («manifestement erroné sur un point essentiel et notoire»). Dies verstosse gegen das Gebot des Handelns nach Treu und Glauben, welches in Art. 7 Bst. c StAhiG sowie Art. 31 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (SR

0.111; für die Schweiz in Kraft getreten am 6. Juni 1990) enthalten sei. Dass die übrigen formellen Voraussetzungen erfüllt sind, ist nicht bestritten, weshalb hier nicht weiter darauf eingegangen werden muss. Insbesondere ist unproblematisch, dass das MoF im Amtshilfeersuchen sinngemäss erklärt, nur die verhältnismässigen Mittel der Informationsermittlung nach indischem Recht ausgeschöpft zu haben (s. Sachverhalt Bst. A.h), müssen doch nur die gewöhnlichen Untersuchungsmassnahmen ausgeschöpft worden sein (Paragraph 10 Bst. a des Protokolls zum DBA-IN; Urteil des BVGer A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 3.3.1 [zum DBA-TR]).

**3.2** Die Beschwerdeführenden machen – wie erwähnt – geltend, das Ersuchen verstosse gegen Treu und Glauben, weil der Sachverhalt von den indischen Behörden bewusst falsch dargestellte Elemente enthalte. So werde der Beschwerdeführer 1 als in Indien wohnender indischer Staatsangehöriger bezeichnet, obwohl [...] er in [...] Wohnsitz genommen habe. Insbesondere erwähnen sie folgende Aussagen im Begleitbrief und im Amtshilfeersuchen (Hervorhebungen durch die Beschwerdeführenden):

- [...] **Indian taxpayer** [...]
- [...] is foreseeably relevant for the purposes of implementation of the Indian Income-tax Act, 1962.
- [...] **in the case of Indian residents in India** [...]
- [...] indicates **tax evasion by A.**\_\_\_\_\_, which is an offence punishable u/s 276C of the Income Tax Act, 1961

Damit wolle, so die Beschwerdeführenden, die ersuchende Behörde wohl behaupten, dass das Ersuchen indische Steuerpflichtige mit einem Aufenthaltsort in Indien betreffe und – daraus abgeleitet – dass diese Letzteren als ansässige Inder der dortigen Besteuerung unterworfen seien, also auch noch nach dem 1. April 2011. Das Bundesverwaltungsgericht habe entschieden, dass internationale Amtshilfe an Indien nicht vor dem 1. April 2011 geleistet werden könne. Die Beschwerdeführenden seien aber seit dem Verlauf des Jahres 2010 nicht mehr in Indien ansässig. Dies werde mit dem Urteil des [zuständigen Gerichts] vom [...] belegt und sei den indischen Behörden bekannt. Damit sei der Sachverhalt im Amtshilfeersuchen offensichtlich falsch dargestellt.

**3.3** Vorab ist festzuhalten, dass der Umstand, dass die Ansässigkeit der Beschwerdeführenden in [...] geltend gemacht wird – selbst wenn letzteres als erwiesen angesehen werden könnte, was offengelassen werden

kann –, nicht dazu führt, dass der Darstellung der indischen Behörden die Glaubhaftigkeit abzusprechen wäre (E. 2.6). In Bezug auf den konkreten Fall lässt sich zudem Folgendes ausführen:

**3.3.1** Der Begriff «Indian taxpayer» ist dann nicht zu beanstanden, wenn der Beschwerdeführer 1 z.B. aufgrund wirtschaftlicher Anknüpfungspunkte in Indien Steuern bezahlen muss. Im Ersuchen werden Verbindungen insbesondere des Beschwerdeführers 1 nach Indien (nämlich über Gesellschaften) geltend gemacht. So sitze er in der Geschäftsleitung von Gesellschaften und halte Anteile an solchen, die mit aus indischem Quellen stammenden Geldern finanziert würden, welches letztlich wieder in Indien investiert werde. Im Ersuchen werden somit wirtschaftliche Anknüpfungspunkte geltend gemacht, die von den Beschwerdeführenden im Übrigen auch nicht widerlegt werden.

**3.3.2** Weiter wird von den indischen Behörden festgehalten, die Informationen seien für die Anwendung des indischen Einkommenssteuergesetzes relevant und der Beschwerdeführer 1 werde der Steuerhinterziehung im Sinne dieses Gesetzes verdächtigt. Da, wie gerade gesehen, eine Besteuerung der Beschwerdeführenden aufgrund wirtschaftlicher Anknüpfungspunkte durchaus möglich ist, ist nur folgerichtig, dass dann indische Steuergesetze angewendet werden. Dass die indischen Behörden aufgrund einer Verletzung von geltend gemachten Steuerpflichten das Vorliegen einer Steuerhinterziehung prüfen, ist ebenfalls nachvollziehbar.

**3.3.3** Schliesslich steht unter der Rubrik «Urgency of reply required», die Gesellschaft, über die um Informationen ersucht werde, weise einen möglichen Zusammenhang mit indischen Ansässigen in Indien auf. Einzig hier wird eine Ansässigkeit des Beschwerdeführers 1 und möglicherweise auch der Beschwerdeführerin 2 in Indien impliziert. Aufgrund der wirtschaftlichen Anknüpfungspunkte ist durchaus möglich, dass die Beschwerdeführenden auch gemäss Art. 26 DBA-IN als in Indien ansässig zu gelten hätten (E. 2.1.1). Vorliegend geht es allerdings ohnehin nicht um einen möglichen Ansässigkeitskonflikt zwischen Indien und der Schweiz, der im Rahmen des DBA-IN (wenn auch nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens) zu lösen wäre, sondern um einen möglichen Konflikt zwischen [einem Drittstaat] und Indien. Diese Frage ist von vornherein nicht von schweizerischen Gerichten zu klären.

**3.3.4** Für die Anwendbarkeit von Art. 26 DBA-IN ist zudem nicht entscheidend, dass die Person, über die Informationen verlangt werden, als in einem der Vertragsstaaten (also Indien oder der Schweiz) ansässig gilt. Die Anwendbarkeit von Art. 26 DBA-IN wird nicht durch Art. 1 DBA-IN beschränkt (vgl. E. 2.1.1). Auch unter diesem Gesichtspunkt ist letztlich nicht relevant ob die Beschwerdeführenden gemäss DBA-IN als in Indien ansässig zu gelten haben, weshalb sich eine diesbezügliche Abklärung der Ansässigkeit auch unter diesem Gesichtspunkt erübrigt. Selbst eine allenfalls fehlerhafte Darstellung im Sachverhalt würde nicht dazu führen, dass auf das Amtshilfeersuchen nicht eingetreten werden könnte. Vorliegend genügt für die Leistung der Amtshilfe – wie gesagt –, dass wirtschaftliche Anknüpfungspunkte mit Indien geltend gemacht werden, die im Übrigen nicht bestritten werden.

**3.3.5** Die Darstellung im Amtshilfeersuchen ist somit auch unter dem Aspekt von Treu und Glauben nicht zu beanstanden.

**3.4** Zusammengefasst ist damit festzuhalten, dass die Darstellung des Sachverhalts im indischen Amtshilfeersuchen nicht gegen Treu und Glauben verstösst und das Ersuchen auch sonst in formeller Hinsicht zu keinen Beanstandungen Anlass gibt. Die ESTV ist damit zu recht auf das Amtshilfeersuchen des MoF vom [...] eingetreten.

#### **4.**

Was den Umfang der Amtshilfe anbelangt, hat die ESTV im Verlauf des vorinstanzlichen Verfahrens diesen einerseits aus eigenen Antrieb und andererseits aufgrund der Stellungnahme der C.\_\_\_\_\_ (Sachverhalt Bst. B und D) in zeitlicher und sachlicher Hinsicht gegenüber jenen, um die das MoF ersucht hat (Sachverhalt Bst. A.b und A.g), reduziert. Der Umfang entspricht nunmehr noch jenem, dem die C.\_\_\_\_\_, die am vorliegenden Verfahren allerdings nicht beteiligt ist, zugestimmt hat.

**4.1** Amtshilfe wird gemäss der angefochtenen Schlussverfügung für den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2015 geleistet. Die ESTV hält in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts fest, dass Amtshilfe zur Durchsetzung des innerstaatlichen Steuerrechts gestützt auf das DBA-IN erst ab dem 1. April 2011 geleistet werden kann (E. 2.1.1). Der zeitliche Umfang der von der Vorinstanz gewährten Amtshilfe ist damit nicht zu beanstanden.

**4.2** Die ESTV hat die Informationen, die sie dem MoF liefern will, auf die folgenden beschränkt: [...].

**4.3** Die Beschwerdeführenden machen geltend, die Informationen seien nicht voraussichtlich erheblich. Die voraussichtliche Erheblichkeit bedeute, dass sich die Anfrage in materieller Hinsicht auf einen konkreten Sachverhalt stützen und einem klaren Ziel dienen müsse, welches darin bestehe, entweder ein DBA anzuwenden oder die Besteuerung im ersuchenden Staat zu ermöglichen. In formeller Hinsicht müsse die ersuchende Behörde das Objekt und das Subjekt des Ersuchens genügend klar umschreiben, damit die ersuchte Behörde feststellen könne, ob die zu übermittelnden Dokumente dem genannten Fiskalziel dienen könnten. Die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen müsse sich daher aus dem Amtshilfeersuchen selbst ergeben. Dies erlaube es dem ersuchten Staat, die voraussichtliche Erheblichkeit zu prüfen. Die Bestimmung der voraussichtlichen Erheblichkeit sei in erster Linie Sache des ersuchenden Staates. Die Rolle des ersuchten Staates beschränke sich darauf, zu prüfen, ob die erfragten Dokumente einen Zusammenhang mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt aufwiesen und ob sie möglicherweise im Verfahren im ersuchten Staat verwendet werden könnten. Die voraussichtliche Erheblichkeit und das Verbot der «fishing expedition» seien Ausfluss des Verhältnismässigkeitsprinzips, welchem als verfassungsmässiges Recht alles Handeln des Staates unterworfen sei. Selbst wenn von der Gutgläubigkeit des ersuchenden Staates auszugehen wäre, hätte dieser einen Sachverhalt mit falschen Angaben präsentiert, so dass weder ersichtlich sei, wie die ersuchte Behörde das Ersuchen als genügend begründet ansehen könne, noch wie das Ersuchen den Anforderungen des internationalen und nationalen Rechts genügen könne.

**4.4** Wie zuvor gezeigt wurde, kommt das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, dass das Amtshilfeersuchen der indischen Behörden den Anforderungen an ein solches genügt und insbesondere nicht gegen Treu und Glauben verstösst. Der Sachverhalt ist zwar kurz, aber doch detailliert geschildert. Darin wird erklärt, die Informationen, um die ersucht werde, sollten dazu dienen, die Besteuerung des Beschwerdeführers 1 in Indien zu ermöglichen. Zwischen den Beschwerdeführenden und der C. \_\_\_\_\_ besteht gemäss Sachverhaltsdarstellung eine Verbindung, indem diese Gesellschaft der D. \_\_\_\_\_ ein Darlehen gewährt habe. Letztere wiederum sei unter anderen vom Beschwerdeführer 1 gegründet worden, wobei dieser sowie die Beschwerdeführerin 2 auch Anteile an der Gesellschaft hielten und zusammen mit weiteren Personen in der Geschäftsleitung tätig

seien. Das in die D. \_\_\_\_\_ investierte Geld stamme vermutlich aus in Indien generiertem, aber hier unbesteuerter Geld. Daher sei es wichtig festzustellen, woher die in diese Gesellschaft investierten Gelder stammten, zumal die Gelder wieder in Indien investiert würden.

**4.4.1** Diese Darstellung erlaubt es dem Bundesverwaltungsgericht festzustellen, ob die zu übermittelnden Dokumente dem im Amtshilfeersuchen genannten Ziel dienen können. Die Argumentation des MoF ist für das Bundesverwaltungsgericht nachvollziehbar. Die Informationen, um die die indischen Behörden ersuchen, erscheinen vor diesem Hintergrund als voraussichtlich erheblich, um zumindest gewisse Verbindungen zwischen den genannten Personen abzuklären, wobei sich die Beantwortung dieser Frage wiederum auf die Besteuerung der Beschwerdeführenden auswirken kann. Die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationen, um die ersucht wird, ergibt sich damit aus dem Amtshilfeersuchen.

**4.4.2** Was die konkret zu übermittelnden Informationen betrifft, erscheint nicht als unwahrscheinlich, dass sie voraussichtlich erheblich sind, so dass von einer Übermittlung abzusehen wäre (E. 2.2.2). Sie weisen einen Zusammenhang mit dem im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt auf, indem die in den Unterlagen genannten Personen auch im Ersuchen genannt werden. Zwar dürfte der Umfang der zu übermittelnden Informationen, der gegenüber dem im Amtshilfeersuchen genannten reduziert wurde (E. 4.1 f.), dazu führen, dass der Nutzen für die indischen Behörden eingeschränkt ist. Daraus kann aber nicht geschlossen werden, es mangle jenen Informationen, die übermittelt werden, an der voraussichtlichen Erheblichkeit.

## **5.**

Die ESTV ist daher zu Recht auf das Amtshilfeersuchen eingetreten und sie hat rechtskonform erkannt, dass in Bezug auf die von ihr in der Schlussverfügung genannten Informationen dem MoF Amtshilfe zu leisten ist. Die Beschwerde ist abzuweisen.

## **6.**

Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (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 Bun-

desverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der einbezahlte Kostenvorschuss in gleicher Höhe ist zur 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).

## 7.

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 abgewiesen.

**2.**

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

**3.**

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

**4.**

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführenden (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Marianne Ryter

Susanne Raas

## **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). 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: