**Bundesverwaltungsgericht**
**Tribunal administratif fédéral**
**Tribunale amministrativo federale**
**Tribunal administrativ federal**

**Entscheid bestätigt durch BGer mit Urteil vom 02.08.2018 (2C_819/2017)**

Abteilung I
A-2540/2017

# Urteil vom 7. September 2017

Besetzung

Richter Daniel Riedo (Vorsitz),
Richterin Annie Rochat Pauchard,
Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Beat König.

Parteien

**A._____,**
vertreten durch Dr. iur. Luzius Cavelti,
Rechtsanwalt und eidg. dipl. Steuerexperte, LL.M., und
Alisa Burkhard, Rechtsanwältin,
Beschwerdeführer,

gegen

**Eidg. Steuerverwaltung ESTV,**
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-IN).

## Sachverhalt:

**A.**

**A.a** Mit Schreiben vom 18. März 2015 ersuchte das indische Ministry of Finance (nachfolgend: MoF) die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend: ESTV) gestützt auf Art. 26 des Abkommens vom 2. November 1994 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.942.31; nachfolgend: DBA-IN) um Amtshilfe betreffend A._____.

**A.b** Die ESTV erklärte mit Schreiben vom 2. April 2015 gegenüber dem MoF, es werde in dessen Ersuchen nicht hinreichend aufgezeigt, dass es auf Informationen beruhe, welche unabhängig von der sog. HSBC-Liste erlangt worden seien. Mit dieser Begründung forderte die ESTV das MoF auf, ergänzende Angaben zu liefern, welche aufzeigen, dass das Ersuchen auf solchen Informationen basiert.

**A.c** Unter Bezugnahme auf das letztgenannte Schreiben richtete das MoF am 16. August 2016 ein geändertes, sich wiederum auf Art. 26 DBA-IN stützendes Amtshilfeersuchen betreffend A._____ an die ESTV.

Das MoF führt im geänderten Ersuchen sinngemäss aus, es werde in Indien eine steuerliche und steuerstrafrechtliche Untersuchung betreffend A._____ durchgeführt. A._____ habe den indischen Einkommenssteuerbehörden ausländische Konten, welche ihm zuzurechnen seien, nicht offen gelegt. Auf Nachfrage hin habe er tatsachenwidrig seine Verfügungsgewalt über diese Konten bestritten. Das MoF nennt im Ersuchen in diesem Zusammenhang ein auf die B._____ mit der Kundennummer […] lautendes Konto bei der HSBC Private Bank (Suisse) SA (nachfolgend: HSBC), an welchem A._____ wirtschaftlich berechtigt gewesen sei.

Im Einzelnen verlangt das MoF mit dem Ersuchen vom 16. August 2016 betreffend A._____ (bzw. der ihm zugeordneten Kundenbeziehung Nr. […] bei der HSBC) für den Zeitraum vom 1. April 2005 bis 31. März 2012 bestimmte Informationen und Dokumente, insbesondere Kontoeröffnungsunterlagen und KYC-Dokumente (Know your customer-Dokumente) zum erwähnten Konto der B._____ (vgl. S. 6 des Ersuchens).

**B.**
Mit Editionsverfügung vom 14. September 2016 forderte die ESTV die HSBC auf, verschiedene Informationen zum Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012 zu übermitteln. Die HSBC kam dieser Aufforderung nach.

**C.**
Nachdem die ESTV A._____ mitgeteilt hatte, welche Informationen sie dem MoF zu übermitteln beabsichtigte, und ihm Akteneinsicht eingeräumt hatte, liess dieser mit Schreiben vom 23. Februar 2017 folgende Anträge stellen (Akten Vorinstanz, act. 40 S. 1 f.):

> «1. Das Amtshilfeverfahren gegen den Steuerpflichtigen [A._____] sei einzustellen und es sei keine Amtshilfe zu gewähren.
>
> 2. Eventualiter sei das Amtshilfeersuchen einzuschränken auf die Kontoverbindung bei der HSBC Bank lautend auf B._____ sowie auf den Zeitraum vom 11. April 2011 bis 31. März 2012; keine Amtshilfe sei zu gewähren bezüglich die Kontoverbindung lautend auf die 'C._____ Ltd' sowie bezüglich Informationen (Kontostände), welche den Zeitraum vor dem 11. April 2011 betreffen.
>
> 3. Subeventualiter seien in den zur Auslieferung bestimmten Dokumenten diejenigen Passagen zu schwärzen, welche nicht Gegenstand des Amtshilfeersuchens sind und welche Gesellschaften, Personen oder Konti betreffen, welche keinen Bezug zum vorliegenden Amtshilfeersuchen aufweisen.
>
> 4. Die Anträge gelten sinngemäss für das Verfahren in Sachen B._____ (Ref.-Nr. […]). Das Verfahren sei in Folge Löschung und Liquidation der Gesellschaft einzustellen.»

**D.**
Die ESTV (nachfolgend auch: Vorinstanz) erliess am 30. März 2017 gegenüber A._____ eine Schlussverfügung. Sie ordnete damit an, dass dem MoF betreffend A._____ Amtshilfe zu leisten sei (Dispositiv-Ziff. 1 der Schlussverfügung).

In Dispositiv-Ziff. 2 der Schlussverfügung listete die ESTV die zu übermittelnden Informationen und Unterlagen auf. Die entsprechenden Informationen und Unterlagen betreffen allein den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012. Es handelt sich um Angaben sowie Dokumente zum HSBC-Konto Nr. […] des Unternehmens B._____ zum einen und zum Konto Nr. […] der C._____ Ltd. (nachfolgend auch: C._____) zum anderen. Nach den zu übermittelnden Informationen war A._____ an diesen beiden Konten wirtschaftlich berechtigt.

Mit Dispositiv-Ziff. 3 der erwähnten Schlussverfügung wies die Vorinstanz die mit der Eingabe A._____s vom 23. Februar 2017 gestellten Begehren mit Ausnahme des Subeventualantrages ab. Letzterer Antrag wurde zugleich teilweise gutgeheissen.

**E.**

A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) liess gegen die genannte Schlussverfügung mit Eingabe vom 1. Mai 2017 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht erheben. Er stellt folgendes Rechtsbegehren (Beschwerde, S. 2):

> «Die Schlussverfügung der ESTV vom 30. März 2017 sei aufzuheben und auf das Amtshilfeersuchen des Ministry of Finance, Indien, vom 18. März 2015, ergänzt am 16. August 2016, sei nicht einzutreten.
>
> Eventualiter sei die Schlussverfügung der ESTV vom 30. März 2017 aufzuheben und es sei dem Ministry of Finance, Indien, keine Amtshilfe zu gewähren.
>
> Subeventualiter sei keine Amtshilfe zu gewähren bezüglich die Kontoverbindung lautend auf die 'C._____ Ltd'; die ESTV sei anzuweisen, die [Beschwerde-]Beilagen 19, 21 und 23 (Beilagen 2, 5 und 7 gemäss Nummerierung der ESTV im vorinstanzlichen Verfahren [bzw. Anhänge 2, 4 und 6 gemäss Dispositiv-Ziff. 2 der Schlussverfügung der ESTV vom 30. März 2017]) aus den Unterlagen zu entfernen, die an das Ministry of Finance, Indien, zu übermitteln sind.
>
> Subsubeventualiter sei die ESTV anzuweisen, in den an das Ministry of Finance, Indien, zu übermittelnden Unterlagen diejenigen Angaben zu löschen, welche Personen oder Konten betreffen, die vom vorliegenden Amtshilfeverfahren nicht betroffen sind, nämlich den Verweis auf […] in [Beschwerde-]Beilage 22, S. 2, Ziff. 29 (Beilage 6 gemäss Nummerierung der ESTV im vorinstanzlichen Verfahren [bzw. Anhang 5 gemäss Dispositiv-Ziff. 2 der Schlussverfügung der ESTV vom 30. März 2017]) sowie den Verweis auf die Kontonummer […] und die Anmerkung […] in [Beschwerde-]Beilage 23, S. 2, Ziff. 29 (Beilage 7 gemäss Nummerierung der ESTV im vorinstanzlichen Verfahren [bzw. Anhang 6 gemäss Dispositiv-Ziff. 2 der Schlussverfügung der ESTV vom 30. März 2017]).
>
> Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV.»

Bei den im Subeventualantrag genannten Beilagen handelt es sich um Kontoeröffnungsunterlagen der HSBC betreffend das in den zu übermittelnden Dokumenten erwähnte, auf die C._____ lautende Konto, Kontoauszüge zu diesem Konto und eine KYC-Dokumentation zur entsprechenden Kundenbeziehung.

Der im Subsubeventualantrag erwähnte Verweis auf […] findet sich in einer nach der angefochtenen Schlussverfügung zur Übermittlung an das MoF vorgesehenen KYC-Dokumentation zum erwähnten, auf das Unternehmen B._____ lautenden HSBC-Konto, und zwar als Angabe zu angeblich bestehenden Beziehungen des wirtschaftlich berechtigten Beschwerdeführers zu anderen HSBC-Kunden.

Der Verweis auf die Kontonummer […] und die Anmerkung […], welche gemäss dem Subsubeventualantrag aus den zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen zu entfernen sind, sind in der nach dem Willen der ESTV dem MoF weiterzuleitenden KYC-Dokumentation zur C._____ enthalten. Nach diesen Dokumenten steht der Beschwerdeführer in einer familiären Beziehung zu einem HSBC-Kunden mit der Kontonummer […].

**F.**
Die Vorinstanz beantragt mit Vernehmlassung vom 12. Juni 2017, die Beschwerde sei kostenpflichtig abzuweisen.

**G.**
Mit unaufgefordert eingereichter Eingabe vom 22. Juni 2017 hält der Beschwerdeführer an seinem Beschwerdebegehren fest.

**H.**
Die ESTV erklärt mit Schreiben vom 29. Juni 2017, auf weitere Ausführungen zu verzichten.

**I.**
Auf die Vorbringen der Verfahrensbeteiligten und die eingereichten Akten wird – soweit sie entscheidwesentlich sind – in den folgenden Erwägungen eingegangen.

## Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

**1.**

**1.1** Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des indischen MoF zugrunde, und zwar dasjenige vom 16. August 2016. Entgegen der Auffassung der Verfahrensbeteiligten ist nach Treu und Glauben davon auszugehen, dass dieses Ersuchen das ältere Ersuchen dieser Behörde vom 18. März 2015 nicht bloss ergänzt, sondern ersetzt.

Das Ersuchen vom 16. August 2016 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** Das Bundesverwaltungsgericht ist zur Beurteilung von Beschwerden gegen Schlussverfügungen der ESTV betreffend die Amtshilfe gestützt auf das DBA-IN zuständig (vgl. Art. 19 Abs. 5 StAhiG in Verbindung mit Art. 31-33 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht [VGG, SR 173.32]). Das Verfahren vor diesem Gericht richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021), soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

Der Beschwerdeführer erfüllt als Adressat der angefochtenen Schlussverfügung die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation (vgl. Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 VwVG).

Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

**1.3** Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Der Beschwerdeführer kann neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG). Im Beschwerdeverfahren gelten die Untersuchungsmaxime, wonach der Sachverhalt von Amtes wegen festzustellen ist (vgl. ULRICH HÄFELIN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Aufl. 2016, N. 1146 ff.; PIERRE TSCHANNEN et al., Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Aufl. 2014, § 30 N. 23), und

der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen (vgl. Art. 62 Abs. 4 VwVG).

**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 anwendbar auf Informationen, die sich auf Steuerjahre beziehen, welche am oder nach dem 1. Januar des der Unterzeichnung des Änderungsprotokolls folgenden Jahres beginnen (vgl. Art. 14 Abs. 3 des Änderungsprotokolls). Bei einem Amtshilfegesuch Indiens handelt es sich dabei um Informationen, die sich auf Steuerjahre ab dem 1. April 2011 beziehen (vgl. Urteile des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.1, A-4232/2013 vom 17. Dezember 2013 E. 6.2).

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

**2.3** Gemäss Ziff. 10 Bst. a des Protokolls zum DBA-IN besteht «Einvernehmen darüber, dass der ersuchende Vertragsstaat ein Begehren um Austausch von Informationen erst dann stellt, wenn er alle in seinem innerstaatlichen Steuerverfahren vorgesehenen üblichen Verfahren zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat» (sog. Subsidiaritätsprinzip; vgl. dazu ANDREAS DONATSCH et al., Internationale Rechtshilfe in Strafsachen – unter Einbezug der Amtshilfe im Steuerrecht, 2. Aufl. 2015, S. 234).

**2.4** Nach Ziff. 10 Bst. b des Protokolls zum DBA-IN haben die zuständigen Behörden des ersuchenden Staates bei der Einreichung eines Amtshilfegesuches den zuständigen Behörden des ersuchten Staates folgende Angaben zu liefern:

> «(i) den Namen der in eine Überprüfung oder Untersuchung einbezogenen Person(en) und, sofern verfügbar, weitere Angaben, welche die Identifikation dieser Person erleichtern, wie die Adresse, das Geburtsdatum, den Zivilstand oder die Steuernummer;

(ii) die Zeitperiode, für welche die Informationen verlangt werden;

(iii) eine Beschreibung der verlangten Informationen sowie Angaben hinsichtlich der Form, in der der ersuchende Staat diese Informationen vom ersuchten Staat zu erhalten wünscht;

(iv) den Steuerzweck, für den die Informationen verlangt werden;

(v) den Namen und, sofern verfügbar, die Adresse des mutmasslichen Inhabers der verlangten Informationen.»

Zwar regelt auch Art. 6 Abs. 2 StAhiG den erforderlichen Inhalt eines Amtshilfegesuches. Diese Bestimmung greift jedoch nur, wenn das anwendbare Abkommen – anders als das hier einschlägige DBA-IN mit Ziff. 10 Bst. b des Protokolls zum DBA-IN – keine entsprechende Ordnung enthält (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.4; Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 2.4).

**3.**

**3.1**

**3.1.1** 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».

Aus der neueren bundesgerichtlichen Rechtsprechung folgt, dass dann, wenn eine Partei behauptet, dass ein Amtshilfeersuchen auf strafbaren Handlungen beruht, zu prüfen ist, ob das Ersuchen dem im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben entspricht. Gemäss dem Bundesgericht wird das legitime Vertrauen, das die Schweiz in eine Zusage des ersuchenden Staates hat, (jedenfalls dann) verletzt und damit gegen diesen Grundsatz verstossen, wenn der ersuchende Staat versichert hatte, dass keine auf schweizerischem Territorium geheime Bankdaten für ein Amtshilfeersuchen verwendet werden, und er dennoch ein Ersuchen stellt, das direkt oder indirekt kausal mit solchen geheimen Daten zusammenhängt. Soweit in einer solchen Konstellation der zweite Teil von Art. 7 Bst. c StAhiG, der sich auf tatsächlich in der Schweiz strafbare Handlungen bezieht (vgl. BGE 143 II 202 E. 8.5.6), anwendbar ist, hat dies zur Folge, dass die Schweiz nicht auf ein entsprechendes Amtshilfeersuchen eintreten darf. Im Übrigen beschränkt sich die Tragweite von Art. 7 Bst. c StAhiG gemäss dem Bundesgericht aber darauf, in den Fällen, bei welchen das im internationalen öffentlichen Recht geltende Prinzip von Treu und Glauben eine Verweigerung der Amtshilfe erlauben würde, der

Schweiz vorzuschreiben, auf das Amtshilfegesuch nicht einzutreten (vgl. zum Ganzen BGE 143 II 224 E. 6.2; Urteil des BVGer A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.2.3.5).

**3.1.2** Bei einem vom Bundesverwaltungsgericht anfangs Juli 2017 entschiedenen Fall war unter den Verfahrensbeteiligten insbesondere streitig, ob ein bei der ESTV eingereichtes Gesuch des MoF vom 27. März 2015 um internationale Amtshilfe in Steuersachen auf nach schweizerischem Recht strafbaren Handlungen im Sinne von Art. 7 Bst. c StAhiG beruht und deshalb nicht darauf einzutreten ist (vgl. Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 5 ff.). Die Beschwerdeführenden hatten im betreffenden Verfahren geltend gemacht, dass das Ersuchen des MoF auf der von Hervé Falciani in Genf entwendeten HSBC-Liste basiere und diese Liste von französischen Behörden im Jahre 2011 den indischen Behörden übergeben worden sei.

Das Bundesverwaltungsgericht liess im erwähnten Urteil offen, ob es sich bei den im Zusammenhang mit dem in Frage stehenden Amtshilfegesuch genannten, unbestrittenermassen von Frankreich amtshilfeweise an Indien übermittelten Daten tatsächlich um die von Hervé Falciani bei der HSBC in Genf allgemeinnotorischerweise entwendeten Daten handelte (E. 6.1 des Urteils). Es kam zum Schluss, dass es an einem gemäss dem Bundesgericht für ein Nichteintreten auf ein Amtshilfegesuch nach Art. 7 Bst. c StAhiG erforderlichen Verstoss des ersuchenden Staates gegen den Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts fehle, und zwar unabhängig davon, ob Frankreich die Grundlage des Amtshilfegesuches Indiens bildenden Daten letzterem Staat auf dessen Ersuchen hin oder im Rahmen spontaner Amtshilfe übermittelt hat (E. 6 f. des Urteils).

**3.2** Unter spontaner (internationaler) Amtshilfe ist die Informationsübermittlung an ausländische Behörden zu verstehen, die ohne oder ohne konkretes Ersuchen erfolgt (vgl. zum Begriff der spontanen Amtshilfe BVGE 2010/26 E. 5.6, mit Hinweisen. Siehe auch Art. 3 Bst. d StAhiG [in Kraft seit 1. Januar 2017; AS 2016 5059 ff.]: Danach gilt im Sinne des StAhiG als spontaner Informationsaustausch ein «unaufgeforderter Austausch von bei der ESTV oder den kantonalen Steuerverwaltungen vorhandenen Informationen, die für die zuständige ausländische Behörde voraussichtlich von Interesse sind»).

Gemäss Ziff.10 Bst. e des Protokolls zum DBA-IN besteht unter den Vertragsstaaten des DBA-IN Einvernehmen darüber, dass die Amtshilfeklausel von Art. 26 DBA-IN nicht zum Austausch von Informationen auf automatischer oder spontaner Basis verpflichtet. Sieht das landesinterne schweizerische Recht oder das neben dem DBA-IN anwendbare Abkommensrecht eine Grundlage für eine solche spontane Amtshilfeleistung vor, steht dieser Amtshilfeleistung Ziff. 10 Bst. e des Protokolls zum DBA-IN aber nicht entgegen (vgl. Urteil des BVGer A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.6).

Es kann dahingestellt bleiben, ob vorliegend das landesinterne schweizerische Recht – insbesondere mit den per 1. Januar 2017 in das StAhiG aufgenommenen Vorschriften zum spontanen Informationsaustausch (vgl. Art. 1 Abs. 1, Art. 3 Bst. d und Art. 22a ff. StAhiG in der am 1. Januar 2017 getretenen Fassung [AS 2016 5059 ff.]; siehe ferner Art. 1 und Art. 5 ff. der auf den gleichen Zeitpunkt in Kraft getretenen Verordnung vom 23. November 2016 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen [Steueramtshilfeverordnung, StAhiV, SR 651.11]) – oder das neben dem DBA-IN bestehende Abkommensrecht (bzw. namentlich das Übereinkommen vom 25. Januar 1988 über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in seiner durch Protokoll vom 27. Mai 2010 geänderten Fassung [SR 0.652.1]) eine spontane Amtshilfe zugunsten Indiens erlauben würde (vgl. dazu hinten E. 6).

**4.**

**4.1** Der Zweck der in Art. 26 Abs. 1 DBA-IN enthaltenen Verweisung auf Informationen, die voraussichtlich erheblich sind, besteht gemäss Ziff. 10 Bst. d des Protokolls zum DBA-IN darin, einen möglichst weit gehenden 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».

Ob eine Information erheblich ist, kann in der Regel nur der ersuchende Staat abschliessend feststellen (BGE 142 II 161 E. 2.1.1 f.; Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2, A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). Die Rolle des ersuchten Staates bei der Beurteilung der voraussichtlichen Erheblichkeit beschränkt sich darauf, zu überprüfen, ob die vom ersuchenden Staat verlangten Informationen und Dokumente einen Zusammenhang

mit dem im Ersuchen dargestellten Sachverhalt haben und ob sie möglicherweise dazu geeignet sind, im ausländischen Verfahren verwendet zu werden (BGE 142 II 161 E. 2.1.1, 139 II 404 E. 7.2.2; Urteil des BGer 2C_241/2016 vom 7. April 2017 E. 5.2; Urteil des BVGer A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.3.1). Vor diesem Hintergrund darf der ersuchte Staat Auskünfte mit der Begründung, die verlangten Informationen seien nicht «voraussichtlich erheblich» im Sinne von Art. 26 Abs. 1 DBA-IN, nur verweigern, wenn ein Zusammenhang zwischen den verlangten Angaben und der im ersuchenden Staat durchgeführten Untersuchung unwahrscheinlich erscheint (vgl. BGE 141 II 436 E. 4.4.3; Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2, A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3). 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 (vgl. Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2, A-2468/2016 vom 19. Oktober 2016 E. 3.3.2, A-6666/2014 vom 19. April 2016 E. 2.3).

Das Erfordernis der voraussichtlichen Erheblichkeit und das Verbot der «fishing expeditions» stehen in Einklang mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip, das als verfassungsmässiger Grundsatz staatlichen Handelns (vgl. Art. 5 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 [BV, SR 101]) zwingend zu berücksichtigen ist (vgl. Urteile des BVGer A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 2.2.2, A-38/2014 vom 1. April 2014 E. 2.2.1.2, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.1.2, A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.4).

**4.2** Soweit die Behörden des ersuchenden Staates verpflichtet sind, den massgeblichen Sachverhalt darzulegen, kann von ihnen nicht erwartet werden, dass sie dies bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei tun. Dies wäre mit dem Sinn und Zweck der Amtshilfe (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 (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.2.1; Urteil des BGer 2A.154/2003 vom 26. August 2003 E. 4.1; Urteile des BVGer A-6102/2016 vom 15. März 2017 E. 2.5, A-6547/2013 vom 11. Februar 2014 E. 5.3, A-5290/2013 vom 19. Dezember 2013 E. 5.2, B-2700/2013 vom 2. Juli 2013 E. 2; ROBERT ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 4. Aufl. 2014, N. 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 139 II 451 E. 2.1 und E. 2.2.1, 139 II 404 E. 7.2.2, 125 II 250 E. 5b; siehe zum Ganzen Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 4.1).

**4.3** Nach dem sog. völkerrechtlichen Vertrauensprinzip besteht – ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder bei berechtigten Fragen im Zusammenhang mit dem Schutz des schweizerischen oder internationalen Ordre public (vgl. Art. 7 StAhiG) – kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (vgl. BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f., 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3, 126 II 409 E. 4; Urteile des BVGer A-4414/2014 vom 8. Dezember 2014 E. 3.3, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 5.2.2, B-1258/2013 vom 24. Juli 2013 E. 4.1). Die ESTV ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche von vornherein entkräftet werden kann (vgl. anstelle vieler: Urteil des BGer 2A.567/2001 vom 15. April 2002 E. 4.1; Urteil des BVGer A-2766/2016 vom 18. April 2017 E. 3.2.3; siehe zum Ganzen Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 4.2).

**4.4**

**4.4.1** Nach Art. 3 Bst. a StAhiG gilt (soweit hier interessierend) als betroffene Person diejenige Person, über die im Amtshilfeersuchen Informationen verlangt werden (nicht relevant ist vorliegend der in dieser Bestimmung in ihrer seit dem 1. Januar 2017 geltenden Fassung verankerte Begriff der betroffenen Person beim spontanen Informationsaustausch).

**4.4.2**

**4.4.2.1** Die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht vom Ersuchen betroffen sind, ist gemäss Art. 4 Abs. 3 StAhiG in der bis Ende 2016 gültig gewesenen Fassung dieser Vorschrift (AS 2013 231) unzulässig.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass es in gewissen Konstellationen unumgänglich ist, auch über Personen Informationen zu erteilen, deren Steuerpflicht im ersuchenden Staat nicht geltend gemacht wird. So hat das Bundesgericht den Begriff der betroffenen Person im Zusammenhang mit Art. 4 Abs. 3 StAhiG in der erwähnten Fassung massgeblich davon abhängig gemacht, ob die ersuchten Informationen für die Steuerpflicht der im ersuchenden Staat zu besteuernden Person voraussichtlich

erheblich sein können (materielle Auslegung des Begriffs «betroffene Person»; vgl. BGE 142 II 69 E. 3.2, 141 II 436 E. 4.5). Dementsprechend ist nach der Rechtsprechung Art. 4 Abs. 3 StAhiG in der genannten Fassung bzw. der darin enthaltene Begriff der von einem Ersuchen nicht betroffenen Person restriktiv zu handhaben und sind trotz dieser Vorschrift etwa bei zu übermittelnden Transaktionslisten zu Bankkonten die Namen der darin genannten Personen grundsätzlich nicht zu schwärzen (vgl. BGE 142 II 161 E. 4.6.1 f.). Zu schwärzen sind gemäss dieser Rechtsprechung nur die Namen von Personen, namentlich von Bankmitarbeitenden, die in keinem Zusammenhang mit dem Amtshilfegesuch stehen bzw. deren Namen rein zufällig in den zu übermittelnden Dokumenten auftauchen (Urteil des BGer 2C_792/2016 vom 23. August 2017 E. 5.2.1 [zur Publikation vorgesehen]; Urteil des BVGer A-4157/2016 vom 15. März 2017 E. 3.5.1.3).

**4.4.2.2** Nach Art. 4 Abs. 3 StAhiG in der seit 1. Januar 2017 in Kraft stehenden Fassung ist die Übermittlung von Informationen zu Personen, welche nicht betroffene Personen sind, unzulässig, «wenn diese Informationen für die Beurteilung der Steuersituation der betroffenen Person nicht voraussichtlich relevant sind oder wenn berechtigte Interessen von Personen, die nicht betroffene Personen sind, das Interesse der ersuchenden Seite an der Übermittlung der Informationen überwiegen». In der Botschaft des Bundesrates vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung (Änderung des Steueramtshilfegesetzes) vom 5. Juni 2015 wird zu dieser Revision von Art. 4 Abs. 3 StAhiG ausgeführt, dass es um die Verschriftlichung der bestehenden Praxis der ESTV gehen soll und damit vor allem Personen geschützt werden sollen, die zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen (BBl 2015 5585 ff., 5623; vgl. zum Ganzen Urteil des BGer 2C_792/2016 vom 23. August 2017 E. 5.2.1 [zur Publikation vorgesehen]; Urteile des BVGer A-171/2017, A-172/2017 und A-173/2017 vom 5. Juli 2017 E. 5.2, A-4353/2016 vom 27. Februar 2017 E. 5.1).

**5.**

**5.1** Im vorliegenden Fall macht der Beschwerdeführer namentlich geltend, auf das Ersuchen des MoF vom 18. März 2015 bzw. vom 16. August 2016 sei gestützt auf Art. 7 Bst. c StAhiG nicht einzutreten. Er behauptet in diesem Zusammenhang, dass das erwähnte Amtshilfeersuchen ursprünglich auf Informationen zurückgehe, welche Hervé Falciani zuvor bei der HSBC in Genf gestohlen hatte (vgl. insbesondere Beschwerde, S. 20). In der vorliegenden Konstellation seien die für die Anwendbarkeit von Art. 7 Bst. c

StAhiG nach der neuesten bundesgerichtlichen Rechtsprechung geltenden Voraussetzungen erfüllt, dass erstens «die Daten in Verletzung des Schweizer Rechts beschafft wurden und […] diese Rechtsverletzung […] tatsächlich von den Schweizer Justizbehörden verfolgt werden kann» und zweitens der «Datendiebstahl [bzw. die entsprechende Verletzung des Schweizer Rechts] kausal für das Amtshilfeersuchen des ausländischen Staates war […] [, indem] sich die ausländischen Behörden [nicht] auf Informationen berufen können, die sie unabhängig von den gestohlenen Daten beschafft haben» (Beschwerde, S. 23): Zum einen sei aufgrund der Verurteilung Hervé Falcianis durch das Bundesstrafgericht klar, dass die von ihm begangene Entwendung von Bankdaten bei der HSBC in Genf in der Schweiz strafbar war und von den Justizbehörden in der Schweiz verfolgt werden konnte. Zum anderen hätten die indischen Behörden vorliegend keine Informationen beibringen können, die nicht direkt mit der HSBC-Liste zusammenhängen würden. Insbesondere könne keine solche Information im Umstand erblickt werden, dass der Beschwerdeführer in Indien in seiner Steuererklärung 2012/2013 einen Betrag von USD […] als Einkommen deklariert habe. Entgegen der Auffassung der ESTV und der Darstellung des MoF sei diese Selbstdeklaration nämlich nicht als «Hinweis auf ein Schuldeingeständnis» betreffend eine Steuerhinterziehung mittels nicht offen gelegten Bankkonten zu werten. Vielmehr sei diese Selbstdeklaration ein Versuch des bereits […] Jahre alten […] Beschwerdeführers gewesen, ein langwieriges Gerichtsverfahren mit der damit verbundenen Publizität zu vermeiden. Der Beschwerdeführer wirft der Vorinstanz ferner vor, im Zusammenhang mit der Frage, ob sich das Amtshilfeersuchen des MoF auf in der Schweiz entwendete Daten stützt, unkritisch sowie zu Unrecht unter Berufung auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip auf sämtliche Ausführungen der indischen Behörden abgestellt zu haben. Die ESTV habe – so der Beschwerdeführer – insbesondere unrichtigerweise die Hinweise, welche auf eine mögliche aktive Zusammenarbeit der indischen Behörden mit Hervé Falciani hindeuten, ausgeblendet (vgl. insbesondere Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 22. Juni 2017, S. 2).

Die Vorinstanz stellt sich demgegenüber vor dem Bundesverwaltungsgericht auf den Standpunkt, «dass nicht die von den französischen Behörden erhaltenen Informationen die indische Behörde dazu veranlasst haben, ein Amtshilfeersuchen an die Schweiz zu richten, sondern sowohl das Ersuchen vom 18. März 2015 als auch das Ergänzungsersuchen vom 16. August 2016 auf der eigenständigen Erhebung von Informationen durch die

ersuchende Behörde selbst gründen» (Vernehmlassung, S. 3). Ferner erklärt die Vorinstanz in der Vernehmlassung insbesondere, der Vorbehalt von Art. 7 Bst. c StAhiG könne aufgrund des Vorranges des Völkerrechts nicht über den völkerrechtlichen Vorbehalt von Treu und Glauben hinausgehen. Nach Ansicht der Vorinstanz besteht keine hinreichende gesetzliche Grundlage, um aufgrund entwendeter Daten auf ein Amtshilfeersuchen Indiens nicht einzutreten, wenn dieser Staat «diese Daten ohne eigenes Zutun über zulässige Amtshilfekanäle erhalten hat» (Vernehmlassung, S. 6).

**5.2**

**5.2.1** Da der Beschwerdeführer vorliegend behauptet, dass die Amtshilfeersuchen des MoF vom 18. März 2015 und 16. August 2016 auf strafbaren Handlungen beruhen, ist entsprechend der bundesgerichtlichen Rechtsprechung (vgl. E. 3.1.1) zu prüfen, ob das hier interessierende Ersuchen vom 16. August 2016 (vgl. E. 1.1 Abs. 1) dem im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben entspricht.

**5.2.2** Vorauszuschicken ist, dass eine Verwendung entwendeter Bankdaten durch einen ersuchenden Staat für sich allein rechtsprechungsgemäss nicht gegen den Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts verstösst (in diesem Sinne Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 6.2, mit Hinweis auf eine abweichende Lehrmeinung). Das Bundesgericht hat nämlich in BGE 143 II 224 (vgl. dazu vorn E. 3.1.1) im blossen Umstand, dass der um Amtshilfe ersuchende Staat die bei der HSBC in Genf entwendeten Daten direkt vom «Datendieb» bzw. von Falciani erworben und sein Ersuchen darauf gestützt hat, keinen Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts erblickt.

Vor diesem Hintergrund nicht gefolgt werden kann dem Beschwerdeführer, soweit er mit seinen hiervor (in E. 5.1) genannten Ausführungen sinngemäss geltend machen sollte, ein das Nichteintreten auf ein Amtshilfeersuchen gebietender Verstoss gegen Treu und Glauben erfordere einzig eine im Sinne von Art. 7 Bst. c StAhiG nach schweizerischem Recht strafbare Handlung sowie einen kausalen Zusammenhang zwischen dieser Handlung, den damit erlangten Informationen und dem Ersuchen.

**5.2.3**

**5.2.3.1** Das hiervor (in E. 5.2.2) Ausgeführte gilt insbesondere auch, soweit das vorliegende Ersuchen des MoF entsprechend der Darstellung des Beschwerdeführers auf Daten beruhen sollte, welche aus im Sinne von Art. 7 Bst. c StAhiG nach schweizerischem Recht strafbaren Handlungen Falcianis stammen und von Frankreich amtshilfeweise an Indien übermittelt wurden. Im blossen Erwerb und in der blossen Nutzung solcher Daten ist nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts – bzw. gestützt darauf – des Bundesverwaltungsgerichts kein die Amtshilfe ausschliessender Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts zu erblicken, und zwar unabhängig davon, ob die Amtshilfe Frankreichs an Indien auf Ersuchen oder spontan erfolgte (vgl. E. 3.1).

**5.2.3.2** Es ist allgemeinnotorisch, dass die indischen Behörden nach Erhalt von Namen der HSBC-Liste von französischen Behörden zwecks Erlangung weiterer bei der HSBC entwendeter Daten Hervé Falciani im Jahre 2014 in Paris trafen und ihm später für solche Informationen eine Belohnung in Aussicht stellten (vgl. Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 6.5). Auch wenn sich der Beschwerdeführer auf dieses Vorgehen der indischen Behörden beruft, ist nicht hinreichend substantiiert oder aus den Akten ersichtlich, dass dem vorliegenden Amtshilfeverfahren – namentlich dem Ersuchen vom 16. August 2016 – nebst (allfälligen) von Frankreich auf dem Amtshilfeweg erhaltenen Informationen Daten zugrunde liegen, welche die indischen Behörden auf ihr Betreiben hin direkt von Falciani entgeltlich erworben haben. Der Beschwerdeführer behauptet in diesem Zusammenhang zwar, dass Falciani ein von Indien unterbreitetes schriftliches Angebot «offenbar» angenommen und erklärt habe, die indischen Behörden bei der Verfolgung der Steuerhinterziehung zu unterstützen (Beschwerde, S. 5). Ob und inwiefern Falciani seinen aus einer entsprechenden (allfälligen) Vereinbarung mit den indischen Behörden erwachsenen Verpflichtungen tatsächlich nachgekommen ist, lässt sich aber weder den in diesem Kontext als Beweismittel eingereichten Zeitungsartikeln noch den auf dem eingereichten USB-Stick gespeicherten Aufzeichnungen von Reportagen und Fernsehinterviews mit Falciani entnehmen.

**5.2.4**

**5.2.4.1** Im erwähnten Urteil A-778/2017 vom 5. Juli 2017 befand das Bundesverwaltungsgericht, dass Indien – was entscheidrelevant ist – im Zusammenhang mit dem seinerzeit in Frage stehenden Ersuchen des MoF keine Zusicherung abgegeben hat, auf die Verwendung von Informationen zu verzichten, welche durch gemäss dem schweizerischen Recht strafbare

Handlungen erlangt worden sind (E. 6.3 des Urteils). Wie im Folgenden aufgezeigt wird, ist auch in Bezug auf das vorliegende Ersuchen vom 16. August 2016 davon auszugehen, dass Indien keine solche Zusicherung abgegeben hat.

**5.2.4.2** Weder im Ersuchen vom 18. März 2015 noch in demjenigen vom 16. August 2016 findet sich ein Versprechen des MoF, für das Amtshilfeverfahren keine Informationen zu verwenden, welche durch gemäss dem schweizerischen Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind.

**5.2.4.3** Ein seitens der indischen Behörden erklärter Verzicht auf die Verwendung von Informationen, die mittels nach schweizerischem Recht strafbaren Handlungen beschafft wurden, findet sich, wie im Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 in E. 6.3.1 f. dargelegt wurde, auch nicht in den gemeinsamen Erklärungen («Joint statements») vom 15. Oktober 2014 und 15. Juni 2016 des Revenue Secretary von Indien und des damaligen schweizerischen Staatssekretärs für internationale Finanzfragen Jacques de Watteville (beide Joint statements abrufbar auf www.news.admin.ch > Organisationen : Staatssekretariat für internationale Finanzfragen [SIF] > Themen : Steuern > Datum : 15. Oktober 2014 bzw. 15. Juni 2016 > Medienmitteilungen «Staatssekretär Jacques de Watteville und sein indischer Amtskollege Shaktikanta Das unterzeichnen in Bern eine gemeinsame Erklärung» sowie «Staatssekretär Jacques de Watteville zu Gesprächen in Neu Delhi» [zuletzt eingesehen am 7. September 2017]). Nichts daran zu ändern vermag das Vorbringen des Beschwerdeführers, die gemeinsame Erklärung vom 15. Oktober 2014 sei vergleichbar mit der Erklärung Frankreichs gegenüber der Schweiz, welche das Bundesgericht in BGE 143 II 224 als gemäss dem Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts bindende Zusicherung wertete, für ein Amtshilfeersuchen keine entwendeten Falciani-Daten zu verwenden (vgl. dazu Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 22. Juni 2017, S. 4; siehe dazu ferner Beschwerde, S. 24 f.):

Frankreich hatte seinerzeit – gemäss einer Pressemitteilung des Eidgenössischen Finanzdepartements – gegenüber der Schweiz ausdrücklich bekräftigt, «keine aus der Genfer HSBC-Filiale entwendeten Daten bei einem Amtshilfegesuch zu verwenden» (www.news.admin.ch > Organisationen : Eidgenössisches Finanzdepartement [EFD] > Themen : Steuern > Datum : 12. Februar 2010 > Medienmitteilung «Die Schweiz und Frankreich haben offene Steuerfragen geklärt» [zuletzt eingesehen am 7. September 2017]). Diese Zusage Frankreichs erscheint schon deshalb nicht

mit der gemeinsamen Erklärung des früheren Staatssekretärs Jacques de Watteville und seines indischen Amtskollegen Shaktikanta Das vom 15. Oktober 2014 vergleichbar, weil sich die zuständigen schweizerischen und indischen Behörden anlässlich der dieser Erklärung (sowie der gemeinsamen Erklärung vom 15. Juni 2016) zugrunde liegenden gemeinsamen Gespräche darauf beschränkt zu haben scheinen, allenfalls zum einen die de lege lata bestehenden Möglichkeiten der Amtshilfe in Bezug auf von gestohlenen Daten unabhängige Informationen und zum anderen die hypothetischen Möglichkeiten einer Kooperation auf der Grundlage von Daten, welche unter Verstoss gegen schweizerisches Recht erlangt wurden, zu diskutieren (vgl. Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 6.3.1, mit Rechtsprechungshinweis). Dementsprechend wird in der Erklärung vom 15. Oktober 2014 – anders als im Falle Frankreichs – namentlich nicht ausdrücklich auf HSBC-Daten Bezug genommen.

**5.2.4.4** Zwischen der ESTV und indischen Behörden hat am 19. August 2016 eine Besprechung stattgefunden, zu welcher in einer im bundesverwaltungsgerichtlichen Verfahren A-778/2017 aktenkundigen Notiz Folgendes festgehalten worden ist (vgl. Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 8.3.3):

> «It was conveyed by the Indian side that, it may be difficult to re-draft the large number of requests [in excess of […]] which are waiting for the change of law in 7[c]. It was agreed that a solution on reopening old cases shall be worked out, once the law is changed.»

Da das vorliegende Ersuchen vom 16. August 2016 nur wenige Tage vor der erwähnten Besprechung (als Ersatz des früheren Ersuchens vom 18. März 2015) eingereicht wurde, kann nicht davon ausgegangen werden, dass es nach Ansicht des MoF eines derjenigen Amtshilfegesuche bildet, welche gemäss dieser Notiz erst nach einer Revision von Art. 7 Bst. c StAhiG erneut an die Hand genommen werden sollen. Folglich lässt sich aus dieser Notiz unter keinem Titel ableiten, dass Indien anlässlich der Besprechung vom 19. August 2016 die Zusicherung abgegeben hätte, für das streitbetroffene Amtshilfeersuchen auf die Verwendung von Daten aus nach schweizerischem Recht strafbaren Handlungen zu verzichten (vgl. dazu auch Urteil des BVGer A-778/2017 vom 5. Juli 2017 E. 6.3.3).

**5.2.4.5** Es liegt nach dem Gesagten mangels einer Zusicherung des ersuchenden Staates, im Zusammenhang mit dem vorliegenden Ersuchen auf die Verwendung von Informationen zu verzichten, die durch gemäss dem schweizerischen Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind,

kein Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben des internationalen öffentlichen Rechts in der Form vor, dass sich der ersuchende Staat über eine von ihm abgegebene Zusicherung hinweggesetzt hätte.

**5.2.5** Andere Gründe, welche im Zusammenhang mit dem vorliegenden Ersuchen auf ein treuwidriges Verhalten Indiens im Sinne der Rechtsprechung schliessen lassen, sind weder substantiiert dargetan noch aus den Akten ersichtlich.

**5.3** Der Beschwerdeführer greift mit Blick auf das Dargelegte mangels eines Indien vorwerfbaren Verstosses gegen den im internationalen öffentlichen Recht geltenden Grundsatz von Treu und Glauben ins Leere, soweit er geltend macht, auf das Ersuchen des MoF vom 16. August 2016 sei nach Art. 7 Bst. c StAhiG infolge der Verwendung in der Schweiz entwendeter Daten nicht einzutreten. Dies gilt unabhängig davon, ob aufgrund einer kausalen Verknüpfung mit Falciani-Daten davon auszugehen ist, dass das Ersuchen im Sinne dieser Vorschrift auf Informationen beruht, welche durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt wurden. Es besteht hier deshalb kein Anlass, auf die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers näher einzugehen.

**6.**

**6.1** Der Beschwerdeführer macht sodann geltend, die indischen Behörden hätten vorliegend lediglich um Informationen zu ihm, zum Unternehmen B._____ sowie zur im Ersuchen vom 16. August 2016 erwähnten Kundennummer […] ersucht. Hingegen sei weder im Ersuchen vom 18. März 2015 noch in demjenigen vom 16. August 2016 die C._____ mit der Kundennummer […] genannt. Auch fehle es der Kundennummer der C._____ und den nach Ansicht der ESTV zu übermittelnden Dokumenten betreffend das Konto dieser Gesellschaft an irgendeinem Bezug zu der vom MoF erwähnten Kundennummer und/oder zu den vom MoF verlangten Informationen. Soweit die ESTV Informationen betreffend die C._____ weiterzuleiten beabsichtige, stehe vor diesem Hintergrund ein spontaner Informationsaustausch in Frage. Für einen spontanen Informationsaustausch fehle es jedoch vorliegend an einer rechtlichen Grundlage. Eine Übermittlung von Informationen zur C._____ würde nach Ansicht des Beschwerdeführers auch auf eine unzulässige «fishing expedition» hinauslaufen. Aus seiner Sicht würde die ESTV nämlich gegebenenfalls ohne begründeten Anlass «das Ersuchen der indischen Behörden von sich

aus und planlos auf andere Kontoverbindungen und Gesellschaften» ausdehnen (Beschwerde, S. 30).

**6.2** Zu diesen Vorbringen ist zunächst festzuhalten, dass das MoF mit seinem Ersuchen vom 18. März 2015 (in der Tat) lediglich Informationen im Zusammenhang mit einem auf das Unternehmen B._____ lautenden HSBC-Konto verlangte. Freilich wurde dieses Ersuchen – wie ausgeführt – durch das Ersuchen vom 16. August 2016 ersetzt (vgl. E. 1.1 Abs. 1).

In letzterem Ersuchen ist an verschiedenen Stellen davon die Rede, dass der Beschwerdeführer betreffend *ein* Konto bei der HSBC wirtschaftlich verfügungsberechtigt war, und scheinen sich dabei die Angaben zu diesem einen Konto tatsächlich nur auf das Konto des Unternehmens B._____ zu beziehen. Als Identifikationsnummer ist dabei nebst der vom Beschwerdeführer genannten Nr. […] als «Client Profile Code» die Nr. […] genannt.

Indessen wird dem Beschwerdeführer an einer Stelle des Ersuchens vom 16. August 2016 vorgeworfen, den indischen Steuerbehörden seine ausländischen Konten («his foreign bank accounts») nicht offen gelegt zu haben (vgl. auch zum Folgenden S. 6 des Ersuchens). Auch in der Rubrik «Information requested», welche im Ersuchen vom 16. August 2016 der zuletzt genannten Stelle folgt, ist jeweils in der Mehrzahl von angeblich bereits genannten Bankkonten die Rede («above accounts» oder «the above-mentioned accounts»). Es werden dabei jeweils Informationen zu diesen Konten und zu damit verbundenen Portfolios gefordert (z.B. «KYC documents in respect of the above-mentioned bank accounts and related portfolios»).

Aufgrund des Gesagten muss das Ersuchen vom 16. August 2016 nach Treu und Glauben so verstanden werden, dass das MoF zu dem auf das Unternehmen B._____ lautenden Konto am meisten Angaben verfügt und in erster Linie zu diesem Konto zusätzliche Informationen verlangt, es aber zugleich auch um Informationen zu allfälligen weiteren HSBC-Konten ersucht, welche mit dem Konto dieses Unternehmens in Zusammenhang stehen und an welchen der Beschwerdeführer im massgebenden Zeitraum wirtschaftlich berechtigt war.

**6.3** Das hier streitbetroffene, auf die C._____ lautende Konto, in Bezug auf welches der Beschwerdeführer in der Zeitspanne vom 1. April 2011 bis

31. März 2012 gemäss den bei der HSBC edierten Unterlagen wirtschaftlich berechtigt war, steht entgegen seiner Ansicht in einem Zusammenhang zum unbestrittenermassen vom Amtshilfegesuch erfassten HSBC-Konto Nr. […] des Unternehmens B._____. Denn bezeichnenderweise ist letztere Kontonummer in den KYC-Unterlagen der HSBC zur C._____ genannt, und zwar unter der Rubrik «Client's relationship to the referring party» im entsprechenden Formular (vgl. dazu Beschwerdebeilage 23 S. 1 Ziff. 8). Zwar könnte diese Erwähnung der Kontonummer […] unter Umständen auch als blosser Hinweis auf eine Beziehung zwischen der C._____ und dem Beschwerdeführer, nicht aber als Indiz für eine Beziehung zwischen der C._____ und dem Unternehmen B._____ zu interpretieren sein. Da aber aufgrund der Nennung der Nummer des Kontos des letzteren Unternehmens ein Zusammenhang zwischen diesem und der C._____ jedenfalls nicht als unwahrscheinlich erscheint (vgl. zum entsprechenden Prüfungsmassstab bei der Anwendung des abkommensrechtlichen Kriteriums der voraussichtlichen Erheblichkeit vorn E. 4.1) und das MoF insbesondere Angaben zu Konten mit dem Beschwerdeführer als im massgebenden Zeitraum wirtschaftlich Berechtigtem sowie einem Zusammenhang mit dem Konto des Unternehmens B._____ verlangt (vgl. E. 6.2), lässt sich nicht mit Recht behaupten, das MoF habe vorliegend von vornherein keine Informationen über die C._____ verlangt. Der Beschwerdeführer stösst dementsprechend mit seinen diesbezüglichen Vorbringen (insbesondere zur angeblich unzulässigen spontanen Amtshilfe) ins Leere.

Die von der ESTV beabsichtigte Übermittlung von Informationen hält sich nach dem Gesagten, auch soweit es um die C._____ geht, an den Rahmen dessen, was vom MoF erfragt wurde. Die vorliegende Streitigkeit betrifft folglich ausschliesslich Amtshilfe auf Ersuchen. Dahingestellt bleiben kann unter diesen Umständen, ob eine spontane Amtshilfe beim hier zu beurteilenden Fall (ohnehin) zulässig wäre (vgl. zu einer vergleichbaren Konstellation Urteil des BVGer A-4025/2016 vom 2. Mai 2017 E. 3.6 und 4.4.2).

**7.**

**7.1** Für den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012, für welchen die ESTV eine Amtshilfeleistung beabsichtigt, ist zu Recht unbestritten, dass das Ersuchen des MoF in den zeitlichen Geltungsbereich von Art. 26 DBA-IN fällt (vgl. E. 2.1), eine unter diese Amtshilfeklausel fallende Steuerart betrifft (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. a DBA-IN), mit dem Subsidiaritätsprinzip in

Einklang steht (vgl. E. 2.3) und die erforderlichen Angaben enthält (vgl. E. 2.4).

**7.2**

**7.2.1** Der Beschwerdeführer bestreitet indes die voraussichtliche Erheblichkeit der vom MoF für die genannte Zeitspanne verlangten und nach Ansicht der ESTV zu übermittelnden Informationen. Er macht in diesem Zusammenhang geltend, die indischen Steuerbehörden hätten bei ihm den am […] erreichten Höchststand des auf das Unternehmen B._____ lautenden HSBC-Kontos von USD […] ein erstes Mal in den Steuerjahren 2006/2007 und 2007/2008 sowie ein zweites Mal – nunmehr aufgrund einer vom Beschwerdeführer vorgenommenen Nach- bzw. Selbstdeklaration – im Steuerjahr 2012/2013 als Einkommen besteuert. Der Betrag von USD […] sei in Indien also bereits doppelt besteuert worden. Es sei nicht ersichtlich, weshalb die indischen Behörden die im Amtshilfeersuchen verlangten Informationen trotz der vom Beschwerdeführer geleisteten Steuerzahlungen noch benötigen würden (vgl. Beschwerde, S. 7 ff., und S. 28; vgl. dazu auch Stellungnahme des Beschwerdeführers vom 22. Juni 2017, S. 5).

**7.2.2** Nach der Darstellung des MoF hat der Beschwerdeführer im Zusammenhang mit dem auf das Unternehmen B._____ lautenden HSBC-Konto den Betrag von USD […] als Einkommen in seiner Steuererklärung für das Steuerjahr 2012/2013 deklariert. Dies sei jedoch nur geschehen, nachdem eine Hausdurchsuchung beim Beschwerdeführer durchgeführt worden und ihm dabei am 9. November 2011 ein ihm seinerzeit noch unbekanntes Dokument vorgelegt worden sei (vgl. den Passus «the amount is disclosed only after search is conducted on 09.11.2011» auf S. 5 des Ersuchens vom 16. August 2016 sowie S. 27 der Beilage zu diesem Ersuchen). Das MoF erklärt, die Nachdeklaration laufe auf das Zugeständnis hinaus, gegenüber der indischen Einkommenssteuerbehörde zu Unrecht ausländische Bankkonten nicht offengelegt zu haben. Nach seiner Schilderung benötigt das MoF die amtshilfeweise verlangten Informationen vor diesem Hintergrund für die Festsetzung der indischen Einkommenssteuer und damit verknüpfte steuerstrafrechtliche Verfahren (vgl. S. 5 f. des Ersuchens).

Das MoF äussert im Ersuchen vom 16. August 2016 mit den hiervor genannten Ausführungen sinngemäss unter anderem den Verdacht, dass der Beschwerdeführer in den Steuerklärungen, welche indische Steuerjahre

vor dem Steuerjahr 2012/2013 betreffen, zu Unrecht Einkünfte im Zusammenhang mit Vermögenswerten auf ihm zuzurechnenden HSBC-Konten nicht deklariert hat. Die vom MoF genannten Sachverhaltselemente, die diesen Verdacht begründen, vermag der Beschwerdeführer vorliegend nicht von vornherein wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche zu entkräften. Damit erscheint aber ein Zusammenhang zwischen den nach der ESTV zu übermittelnden Angaben, welche lediglich das Steuerjahr 2011/2012 bzw. den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012 betreffen, und den in Indien nach Darstellung des MoF (namentlich) für diesen Zeitraum laufenden Steuerfestsetzungs- und Steuerstrafverfahren grundsätzlich nicht als unwahrscheinlich (vgl. aber E. 7.3).

Zwar macht der Beschwerdeführer sinngemäss geltend, dass mit seinen für die Steuerjahre 2006/2007, 2007/2008 und 2012/2013 bereits den indischen Steuerbehörden geleisteten Zahlungen eine allfällige, aufgrund zu Unrecht nicht deklarierter Einkünfte auf den streitbetroffenen HSBC-Konten entstandene Steuerschuld für das Steuerjahr 2011/2012 abgegolten sei. Mit seinen diesbezüglichen Ausführungen und den dazu eingereichten Beweismitteln vermag er aber die Darstellung des MoF, wonach nach wie vor Anlass zur Durchführung und/oder Überprüfung der Steuerfestsetzung für das Steuerjahr 2011/2012 besteht, nicht in einer das völkerrechtlich gebotene Vertrauen in die Sachdarstellung des MoF erschütternden Weise von vornherein zu entkräften (vgl. zum völkerrechtlichen Vertrauensprinzip E. 4.3). Das gilt schon deshalb, weil die indischen Veranlagungen 2006/2007 sowie 2007/2008 angefochten wurden (vgl. Beschwerde, S. 11, sowie Beschwerdebeilage 7, S. 185 ff.) und mangels gegenteiliger Anhaltspunkte davon auszugehen ist, dass die entsprechenden Verfahren noch laufen. Wie der Beschwerdeführer sodann selbst ausführt, entbindet nach dem indischen Steuerrecht eine «provisorische» bzw. freiwillige Zahlung eines Steuerpflichtigen an die Steuerbehörde diese nicht von der Pflicht, nachzuweisen, dass der Steuerpflichtige die Steuer tatsächlich schuldet (vgl. Beschwerde, S. 8 f., sowie Beschwerdebeilage 9). Auch aus diesem Grund stösst der Beschwerdeführer ins Leere, soweit er geltend macht, aufgrund seiner nicht als Schuldeingeständnis zu qualifizierenden Selbstdeklaration des Betrages von USD […] in der Steuererklärung 2012/2013 und der im Zusammenhang damit geleisteten Steuerzahlungen sei das Interesse der indischen Behörden an der Amtshilfeleistung dahingefallen.

**7.3**

**7.3.1** Was die voraussichtliche Erheblichkeit der vorliegend nach dem Willen der ESTV dem MoF zu übermittelnden Informationen betrifft, ist über

das Gesagte hinaus zu Recht einzig noch streitig, ob diese auch in Bezug auf die im Subsubeventualantrag der Beschwerde genannten Angaben zu bejahen ist: Der Beschwerdeführer vertritt die Meinung, dass diese Angaben für den vom MoF verfolgten Steuerzweck nicht voraussichtlich erheblich seien, ausschliesslich nicht am Amtshilfeverfahren beteiligte Drittpersonen betreffen würden und damit im Falle einer Amtshilfeleistung in den zu übermittelnden Unterlagen unkenntlich zu machen seien. Demgegenüber hält die ESTV dafür, dass die entsprechenden Angaben in den zur Weiterleitung an die ersuchende Behörde bestimmten Dokumenten nicht zu schwärzen seien, weil die ersuchende Behörde aus diesen Angaben nicht ohne Schwierigkeiten auf konkrete Personen schliessen könne (vgl. insbesondere Vernehmlassung, S. 9 f.).

**7.3.2**

**7.3.2.1** Bei den hier streitbetroffenen Informationen handelt es sich um Antworten, welche in den KYC-Dokumenten der HSBC betreffend das Unternehmen B._____ und die C._____ jeweils zur Frage nach Beziehungen des Beschwerdeführers zu anderen HSBC-Kunden notiert sind.

Zwar verlangt Indien vorliegend – wie dargelegt – Angaben zu allen Konten der HSBC, die mit dem auf das Unternehmen B._____ lautenden Konto in Zusammenhang stehen und an welchen der Beschwerdeführer im massgebenden Zeitraum wirtschaftlich berechtigt war (vgl. E. 6.2). Zu diesen Konten zählen aber nach den bei der HSBC edierten Unterlagen lediglich die beiden Konten Nr. […] und Nr. […]. Es lassen sich den Akten keine Hinweise entnehmen, dass die mit den erwähnten Antworten in den KYC-Dokumenten zur Frage nach Beziehungen des Beschwerdeführers zu anderen HSBC-Kunden als den Gesellschaften B._____ und C._____ (indirekt) angesprochenen Drittpersonen in Verbindung zu diesen beiden Konten stehen. Aus diesem Grund handelt es sich bei diesen Antworten um Informationen zu Personen, welche in keinem Zusammenhang mit dem Amtshilfegesuch stehen, also nicht betroffen sind. Zugleich handelt es sich um Informationen, welche für die Beurteilung der Steuersituation des Beschwerdeführers in Indien nicht voraussichtlich relevant sind. Dementsprechend sind diese Antworten nicht an das MoF zu übermitteln (vgl. zu den Voraussetzungen der Amtshilfe in Bezug auf Informationen zu nicht betroffenen Personen E. 4.4).

**7.3.2.2** Ergänzend ist zum Subsubeventualantrag der Beschwerde Folgendes anzumerken:

Das Bundesverwaltungsgericht hat in einem Urteil vom 6. Oktober 2011 für eine Schwärzung von sich in der Angabe von Verwandtschaftsbeziehungen erschöpfenden Hinweisen auf Familienangehörige des Beschwerdeführers in amtshilfeweise zu übermittelnden Unterlagen zu einem Bankkonto unter anderem ins Feld geführt, dass gestützt auf die Verwandtschaftsbezeichnungen die Namen der Familienangehörigen des betroffenen Beschwerdeführers ohne Schwierigkeiten zu finden sein dürften (Urteil A-7019/2010 E. 17.1). Freilich hat das Gericht beim seinerzeit beurteilten Fall – anders, als dies die Vorinstanz suggeriert (vgl. Vernehmlassung, S. 9 f.) – nicht (umgekehrt) entschieden, dass diese Verwandtschaftsbezeichnungen amtshilfeweise zu übermitteln wären, wenn keine Gefahr bestanden hätte, dass die hinter den Bezeichnungen der Beziehungen stehenden Personen ohne Schwierigkeiten hätten ausfindig gemacht werden können. Vielmehr sind die erwähnten Ausführungen des Bundesverwaltungsgerichts so zu verstehen, dass das Gericht damit (lediglich) betonen wollte, dass im konkreten Fall aufgrund der leichten Auffindbarkeit der Namen der Familienangehörigen des Beschwerdeführers klarerweise ein überwiegendes Interesse an der Verweigerung der Amtshilfe in Bezug auf die Verwandtschaftsbezeichnungen besteht.

Selbst wenn aus den hier streitbetroffenen Angaben weniger leicht auf bestimmte Personen geschlossen werden könnte als gestützt auf die erwähnten Hinweise auf die Verwandtschaftsbeziehungen bei der vom Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7019/2010 vom 6. Oktober 2011 gewürdigten Konstellation, würde dies eine amtshilfeweise Übermittlung der mit dem Subsubeventualantrag der Beschwerde angesprochenen Angaben nicht rechtfertigen. Denn einzig massgebend ist, dass es sich um für die steuerliche Situation des Beschwerdeführers in Indien nicht voraussichtlich relevante Angaben zu Personen handelt, die in keinem Zusammenhang mit dem Amtshilfegesuch stehen (vgl. E. 4.4).

**7.3.2.3** Der Subsubeventualantrag der Beschwerde ist nach dem Gesagten begründet und gutzuheissen.

**8.**

Es bestehen keine Anhaltspunkte für die Annahme, dass eine dem indischen Recht entsprechende Besteuerung, wie sie das MoF anstrebt, dem DBA-IN widerspricht (vgl. zu dieser Voraussetzung der Amtshilfeleistung den hiervor [E. 2.2] zitierten Passus von Art. 26 Abs. 1 DBA-IN).

Abgesehen von der genannten Ausnahme (vgl. E. 7.3.2.1) sind im Übrigen keine Gründe, welche der von der ESTV beabsichtigten Amtshilfeleistung entgegenstehen würden, substantiiert geltend gemacht oder aus den Akten ersichtlich.

**9.**
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen. In den gemäss Dispositiv-Ziff. 2 der angefochtenen Schlussverfügung dem MoF auszuhändigenden Anhängen 5 und 6 sind vor der Übermittlung an diese Behörde über die bereits geschwärzten Passagen hinaus die im Subsubeventualantrag der Beschwerde genannten Angaben unkenntlich zu machen. Im Übrigen ist die Beschwerde abzuweisen.

**10.**
**10.1** Die Verfahrenskosten werden in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt; unterliegt diese nur teilweise, so werden die Verfahrenskosten ermässigt (Art. 63 Abs. 1 VwVG).

Der Beschwerdeführer erscheint vorliegend als überwiegend unterliegend und nur in einem kleinen Umfang als obsiegend, nämlich in Bezug auf den von ihm gestellten Subsubeventualantrag auf Schwärzung einzelner Angaben in den zu übermittelnden KYC-Dokumenten. Deshalb rechtfertigt es sich, die auf insgesamt Fr. 4'000.- festzusetzenden Kosten des Verfahrens vor dem Bundesverwaltungsgericht (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]) dem überwiegend unterliegenden Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 3'500.- aufzuerlegen. Letzterer Betrag ist dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'000.- zu entnehmen. Der Restbetrag von Fr. 500.- ist dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückzuerstatten.

Der Vorinstanz können keine Verfahrenskosten auferlegt werden (Art. 63 Abs. 2 VwVG).

**10.2** Dem teilweise obsiegenden Beschwerdeführer ist für die erwachsenen notwendigen und verhältnismässig hohen Kosten seiner Vertretung eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 2 VGKE). Der Beschwerdeführer hat keine Kostennote eingereicht. Unter Berücksichtigung der gesamten Umstände erscheint

eine reduzierte Parteientschädigung von praxisgemäss Fr. 750.- als angemessen.

*(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)*

## Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

**1.**
Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. In den gemäss Dispositiv-Ziff. 2 der angefochtenen Schlussverfügung der Vorinstanz vom 30. März 2017 dem MoF auszuhändigenden Anhängen 5 und 6 sind vor der Übermittlung an diese Behörde über die bereits geschwärzten Passagen hinaus folgende Angaben zu schwärzen:

- der Verweis auf […] unter Ziff. 29 auf S. 2 des Anhanges 5, und

- der Verweis auf die Kontonummer […] und die Anmerkung […] unter Ziff. 29 auf S. 2 des Anhanges 6.

Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

**2.**
Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 4'000.- festgesetzt und dem Beschwerdeführer im Umfang von Fr. 3'500.- auferlegt. Letzterer Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 4'000.- entnommen. Der Restbetrag von Fr. 500.- wird dem Beschwerdeführer nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

**3.**
Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von insgesamt Fr. 750.- zu bezahlen.

**4.**
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Gerichtsurkunde;
  Beilage: Rückerstattungsformular)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Gerichtsurkunde)

Für die Rechtsmittelbelehrung wird auf die nächste Seite verwiesen.

| Der vorsitzende Richter: | Der Gerichtsschreiber: |
|---|---|
| Daniel Riedo | Beat König |

## 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. 84*a*, 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: