

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 619/2018

Urteil vom 21. Dezember 2018

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Stadelmann,
Bundesrichter Haag,
Gerichtsschreiber Brunner.

Verfahrensbeteiligte

1. A._____ Limited,
2. B._____ Limited,
Beschwerdeführerinnen, beide vertreten durch
Herrn Daniel Bader und Rechtsanwältin Corinna Seiler,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung, Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI.

Gegenstand
Amtshilfe DBA (CH-IN),

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I,
vom 2. Juli 2018 (A-3715/2017).

Sachverhalt:

A.

Gestützt auf das Abkommen vom 2. November 1994 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern und Einkommen (DBA CH-IN; SR 0.672.942.31) richtete das Ministry of Finance von Indien (nachfolgend: MoF) am 8. Oktober 2015 ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das Ersuchen betraf C._____ hinsichtlich Einkommens- und Vermögenssteuern (Income-Tax/Wealth Tax) für die Steuerperiode vom 1. April 1997 bis zum 31. März 2015 und nannte die D._____ AG als Informationsinhaberin. Das MoF führte aus, es habe Hinweise darauf, dass die betroffene Person aktiv an der Errichtung von Offshore-Business-Gesellschaften in der Schweiz beteiligt gewesen sei und dass sie an mehreren Bankkonten wirtschaftlich berechtigt sei, die von verschiedenen Gesellschaften gehalten worden seien. Das MoF bat um Übermittlung näher genannter Informationen über Konten, darunter namentlich die Namen und Adressen der Gegenparteien; ersucht wurde weiter um Übermittlung von Kontoeröffnungsunterlagen, die von der betroffenen Person oder näher bezeichneten Familienmitgliedern gehalten würden oder an denen sie wirtschaftlich berechtigt oder in anderer Weise beteiligt seien. Zudem bat das MoF um Übermittlung weiterer Informationen über Konten, die von näher genannten natürlichen und juristischen Personen gehalten würden, darunter von der A._____ Limited und der B._____ Limited als Trustee der Entity E._____. Weiter wollte das MoF wissen, ob die betroffene Person oder Familienangehörige mit der A._____ Limited, der B._____ Limited als Trustee der Entity E._____ oder Entity E._____ verbunden seien. Dazu seien Gründungsunterlagen oder Trustverträge und Listen der Anteilseigner einzureichen. Weiter wurde um Übermittlung der vollständigen Kundenprofile mit sämtlichen Änderungen ersucht; ebenso um Zusendung weiterer Informationen zur betroffenen Person oder den Familienmitgliedern sowie der Namen und Adressen aller mit den Konten verbundenen Personen, Portfolios und Korrespondenzen mit den Kunden oder deren Vertretern.

Erbeten wurde schliesslich die Übermittlung von Dokumenten zur Schliessung von Konten, von Details über Investitionen bzw. Zahlungen nach Indien und sämtlicher Details zu den Gegenparteien sowie aller Zahlungen aus indischen Quellen. Für einige namentlich genannte Personen wurde die Zustellung sämtlicher Informationen gewünscht.

Ebenfalls am 8. Oktober 2015 reichte das MoF ähnlich lautende Amtshilfeersuchen wiederum betreffend C. _____ ein, eines in Bezug auf die G. _____ AG und G. _____ Trust Limited als Informationsinhaberin und eine Gesellschaft als Kontoinhaberin, das andere in Bezug auf die F. _____ und die G. _____ AG als Informationsinhaberinnen und verschiedene natürliche und juristische Personen, darunter die A. _____ Limited und die B. _____ Limited als Trustee der Entity E. _____, als Kontoinhaberinnen.

B.

Am 17. November 2015 wies die ESTV das MoF unter anderem darauf hin, dass die meisten der Fragen bereits mit Briefen vom 29. Januar 2015 und 30. Juni 2015 im Rahmen früherer Amtshilfeersuchen beantwortet worden seien. Im Anschluss erliess die ESTV am 19. April 2016 gestützt auf Art. 8 i.V.m. Art. 10 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 651.1) drei Editionsverfügungen gegen die D. _____ (Switzerland) AG (nachfolgend: D. _____), die G. _____ AG (nachfolgend: G. _____) und die F. _____ (Suisse) SA (nachfolgend: F. _____). Sie bat die Banken darum, die näher bezeichneten betroffenen Personen über das Amtshilfeverfahren zu informieren. Die D. _____ und die F. _____ sollten unter anderen die A. _____ Limited und die B. _____ Limited über das Verfahren in Kenntnis setzen.

C.

Die F. _____ antwortete am 26. April 2016 und hielt fest, bei ihr habe nur ein Konto bestanden, das die Kriterien erfülle; es habe auf den Namen H. _____ Limited gelautet. Die G. _____ teilte am 27. April 2016 mit, bei ihr bestünden keine Kontobeziehungen, welche die Voraussetzungen erfüllten. Die D. _____ nahm am 29. April 2016 Stellung und führte u.a. aus, C. _____ sei an einem von der A. _____ Limited gehaltenen Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen. Die ESTV wiederum setzte am 21. Juni 2016 C. _____ über seinen Rechtsvertreter darüber in Kenntnis, welche Informationen sie zu übermitteln gedachte, gewährte ihm das rechtliche Gehör und bat ihn, einige der in den Unterlagen erwähnten Gesellschaften, darunter die A. _____ Limited, über das Verfahren zu informieren. Am 28. Juni 2016 erklärte der Rechtsvertreter der A. _____ Limited gegenüber der ESTV, dass diese am Verfahren teilnehme. Daraufhin informierte die ESTV die A. _____ Limited darüber, welche Informationen sie dem MoF zustellen wolle, gewährte ihr das rechtliche Gehör und Einsicht in die Verfahrensakten mit Ausnahme des Amtshilfeersuchens sowie der Korrespondenz der ESTV und der indischen Behörde.

D.

Die A. _____ Limited und - durch dieselben Rechtsvertreter handelnd - die B. _____ Limited reichten der ESTV am 31. Oktober 2016 eine Stellungnahme ein, worin sie unter anderem die Anträge stellten, gewisse Namen aus den zu übermittelnden Akten zu entfernen und die B. _____ Limited am Verfahren zu beteiligen. Am 16. Januar 2017 gewährte die ESTV der A. _____ Limited ergänzende Akteneinsicht, hielt jedoch fest, dass sie der B. _____ Limited keine Parteistellung einräume. Weiter teilte sie mit, welche Informationen sie zu übermitteln beabsichtigte und gewährte das rechtliche Gehör.

E.

Am 1. Juni 2017 erliess die ESTV gegenüber der A. _____ Limited eine Schlussverfügung, mit der sie dem MoF mit wenigen Ausnahmen Amtshilfe für die Steuerjahre ab dem 1. April 2011 leistete. Sie kam zusammengefasst zum Schluss, die Ersuchen des MoF erfüllten die entsprechenden Anforderungen. Was die Unterlagen der F. _____ betreffe, habe das MoF erklärt, unabhängig von den "gestohlenen" Daten Informationen zusammengetragen zu haben. Dem Antrag auf Schwärzung der Informationen zu Mitarbeitern der B. _____ Limited sowie der B. _____ Limited selbst könne nicht entsprochen werden. Ausserdem führte sie aus, dass der B. _____ Limited keine Stellung als Verfahrensbeteiligte zukomme, weil sie lediglich für die betroffene Person zeichnungsberechtigt sei.

F.

Am 30. Juni 2017 erhoben die A. _____ Limited und die B. _____ Limited gegen diese Schlussverfügung Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragten u.a., der B. _____ Limited die Stellung als verfahrens- und beschwerdeberechtigte Person zu gewähren. Weiter sei die Schlussverfügung aufzuheben und zur Korrektur folgender Punkte an die Vorinstanz zurückzuweisen:

Es seien die Namen und Abkürzungen der Mitarbeiter der B._____ Limited sowie jegliche Hinweise, die Rückschlüsse auf deren Identität zulassen, auf allen an die indische Behörde zu übermittelnden Unterlagen durch Schwärzung unkenntlich zu machen; in Bezug auf das die F._____ betreffende Ersuchen dürfe keine Amtshilfe geleistet werden; das Dispositiv sei so zu korrigieren, dass klar daraus hervorgehe, von welchen Banken, welche Dokumente geliefert werden sollten.

G.

Mit Urteil vom 2. Juli 2018 korrigierte das Bundesverwaltungsgericht Dispositiv-Ziff. 2 Abs. 1 der Schlussverfügung vom 1. Juni 2017 dahingehend, dass dem MoF neben den Unterlagen der F._____ auch diejenigen der D._____ übermittelt würden. Es habe sich dabei um ein Versehen der ESTV gehandelt und bei der Lektüre des gesamten Dispositivs sei klar, dass auch die bei der D._____ edierten Unterlagen übermittelt würden. Entgegen der Ansicht der ESTV spreche nichts gegen eine Anpassung des Dispositivs. Im Übrigen wies das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde ab und auferlegte den Beschwerdeführerinnen die Verfahrenskosten in vollem Umfang.

H.

Mit Eingabe vom 18. Juli 2018 erheben die A._____ Limited und die B._____ Limited Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Sie beantragen, die Ziffer 2 des Dispositivs des angefochtenen Entscheides aufzuheben und die ESTV zu verpflichten, die Namen / Abkürzungen der Mitarbeiter von B._____ Limited und jegliche sonstige Hinweise, die Rückschlüsse auf deren Identität zulassen, auf allen an die indische Behörde zu übermittelnden Unterlagen durch Schwärzung unkenntlich zu machen. Die Ziffern 1 und 2 des Dispositivs des angefochtenen Entscheides seien in der Hinsicht abzuändern, dass in Bezug auf das F._____ -Ersuchen keine Amtshilfe geleistet und weder die durch das MoF gestellten Fragen dazu beantwortet noch F._____ -Bankunterlagen übermittelt würden. Die Ziffer 3 des Dispositivs des angefochtenen Entscheides sei in der Hinsicht abzuändern, dass den Beschwerdeführerinnen höchstens die Hälfte der Verfahrenskosten (Fr. 2'500.-) auferlegt werde. Die Ziffer 4 des Dispositivs des angefochtenen Entscheides sei in der Hinsicht abzuändern, dass den Beschwerdeführerinnen eine um höchstens die Hälfte gekürzte Parteientschädigung zugesprochen werde.

Die ESTV beantragt die Abweisung der Beschwerde. Das Bundesverwaltungsgericht verzichtet auf eine Vernehmlassung. Mit Schreiben vom 23. August 2018 halten die A._____ Limited und die B._____ Limited an den gestellten Rechtsbegehren fest.

Erwägungen:

1.

1.1. Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfesuch des MoF vom 27. März 2015 gestützt auf das DBA CH-IN zugrunde. Das Verfahren richtet sich nach dem StAhiG.

1.2. Das angefochtene Urteil wurde vom Bundesverwaltungsgericht gefällt und unterliegt als Endentscheid in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts grundsätzlich der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten (Art. 82 lit. a, Art. 86 Abs. 1 lit. a, Art. 90 BGG).

1.3. Art. 83 lit. h BGG sieht vor, dass die Beschwerde an das Bundesgericht unzulässig ist gegen Entscheide auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe, mit Ausnahme der Amtshilfe in Steuersachen.

1.3.1. Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen ist die Beschwerde zulässig, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonderen bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a BGG). Gemäss Art. 42 Abs. 2 BGG ist in der Begründung in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt. Ist eine Beschwerde nur unter der Voraussetzung zulässig, dass sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder ein besonders bedeutender Fall nach Art. 84 oder 84a BGG vorliegt, so ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist, es sei denn, dies treffe ganz offensichtlich zu. Wie Art. 84 BGG bezweckt auch Art. 84a BGG die wirksame Begrenzung des Zugangs zum Bundesgericht im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuerangelegenheiten. Ein besonders bedeutender Fall ist daher mit Zurückhaltung anzunehmen. Bei der Beantwortung der Frage, ob ein besonders bedeutender Fall gegeben ist, steht dem Bundesgericht ein weiter Ermessensspielraum zu. Gemäss Art. 84 Abs. 2 BGG liegt ein besonders bedeutender Fall insbesondere vor, wenn Gründe für die Annahme bestehen,

dass

elementare Verfahrensgrundsätze verletzt worden sind oder das Verfahren im Ausland schwere Mängel aufweist. Das Gesetz enthält nach dem ausdrücklichen Wortlaut von Art. 84 Abs. 2 BGG eine nicht abschliessende Aufzählung von möglichen besonders bedeutenden Fällen. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist regelmässig zu bejahen, wenn der Entscheid für die Praxis wegleitend sein kann, namentlich wenn von unteren Instanzen viele gleichartige Fälle zu beurteilen sein werden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist unter Umständen auch anzunehmen, wenn es sich um eine erstmals zu beurteilende Frage handelt, die einer Klärung durch das Bundesgericht bedarf. Es muss sich allerdings um eine Rechtsfrage handeln, deren Entscheid für die Praxis wegleitend sein kann und von ihrem Gewicht her nach einer höchstrichterlichen Klärung ruft. Aber auch eine vom Bundesgericht bereits entschiedene Rechtsfrage kann von grundsätzlicher Bedeutung sein, wenn sich die erneute Überprüfung aufdrängt. Dies kann zutreffen, wenn die Rechtsprechung in der massgebenden Lehre auf erhebliche Kritik gestossen ist. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung können sich ebenfalls nach dem Erlass neuer materiell- oder verfahrensrechtlicher Normen stellen. Das Gleiche gilt, wenn sich aufgrund der internationalen Entwicklungen Fragen von grundsätzlicher Bedeutung stellen (BGE 139 II 404 E. 1.3 S. 410; 139 II 340 E. 4 S. 342 mit weiteren Hinweisen).

1.3.2. Die Beschwerdeführerinnen stellen zwei Rechtsfragen, denen nach ihrer Auffassung grundsätzliche Bedeutung zukommt:

1. Unter welchen Voraussetzungen ist eine Person mit Zeichnungsberechtigung, die weder zur Familie der betroffenen Person gehört noch Anwalt oder Notar ist, gestützt auf Art. 4 Abs. 3 StAhiG zu schwärzen?
2. Ist ein Amtshilfeersuchen Indiens gestützt auf illegal beschaffte Daten ("Falciani-Daten") zulässig?

1.3.3. Die zweite Rechtsfrage ist von grundsätzlicher Bedeutung; sie wurde indessen im Urteil 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 geklärt. Weil die Frage im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung noch offen war, rechtfertigt es sich, hier von einer Rechtsfrage grundsätzlicher Bedeutung auszugehen (vgl. Urteile 2C 819/2017 vom 2. August 2018 E. 1.3.3; 2C 289/2015 vom 5. April 2016 E. 1.2.2, nicht publ. in: BGE 142 II 218). Ob auch die erste Frage von grundsätzlicher Bedeutung ist, kann dahingestellt bleiben, denn es genügt, wenn eine solche Frage vorliegt. Diesfalls tritt das Bundesgericht auf die Beschwerde ein und prüft diese nach Massgabe von Art. 95 ff. und 105 ff. BGG umfassend, nicht nur in Bezug auf diejenigen Fragen, welche von grundlegender Bedeutung sind (BGE 141 II 14 E. 1.2.2.4).

1.4. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde des hierzu legitimierten Beschwerdeführers (Art. 89 Abs. 1 BGG) ist einzutreten (Art. 42 und Art. 100 Abs. 1 BGG).

1.5. Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten können Rechtsverletzungen nach Art. 95 und 96 BGG geltend gemacht werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Es ist folglich weder an die in der Beschwerde geltend gemachten Argumente noch an die Erwägungen der Vorinstanz gebunden; es kann die Beschwerde aus einem anderen als dem angerufenen Grund gutheissen, und es kann eine Beschwerde mit einer von der Argumentation der Vorinstanz abweichenden Begründung abweisen (Motivsubstitution; BGE 140 III 86 E. 2 S. 89 unten; 140 V 136 E. 1.1 S. 137 f.).

1.6. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann die tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz nur berichtigen oder ergänzen, soweit sie offensichtlich unrichtig, d.h. willkürlich, sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen (Art. 105 Abs. 2 BGG), wozu auch die Verletzung des rechtlichen Gehörs zählt (BGE 137 II 122 E. 3.4 S. 125). Zudem hat die beschwerdeführende Partei aufzuzeigen, dass die Behebung des Mangels für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 BGG; BGE 140 III 16 E. 1.3.1 S. 17 f.; 140 IV 97 E. 1.4.1 S. 100). Eine Rechtsverletzung im Sinne dieser Bestimmungen liegt auch vor, wenn ein rechtserheblicher Sachverhalt gar nicht festgestellt wurde. Das gilt insbesondere dann, wenn die Vorinstanz bestimmte Aspekte nicht festgestellt hat, die aufgrund ihrer Rechtsauffassung nicht rechtserheblich waren, diese Aspekte aber aufgrund der Rechtsbeurteilung durch das Bundesgericht rechtserheblich werden (BGE 141 II 14 E. 1.6 S. 24). Neue Tatsachen und Beweismittel dürfen nur so weit vorgebracht werden, als der Entscheid der Vorinstanz dazu Anlass gibt (Art. 99 Abs. 1 BGG).

2.

Frage 2 wurde, wie bereits erwähnt, mit Urteil 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 geklärt.

2.1. Der Entscheid betraf ebenfalls Indien, gilt aber selbstverständlich für sämtliche Staaten. Es wurde festgehalten, dass im Zusammenhang mit der Amtshilfe in Steuersachen ein Staat, der schweizerische Bankdaten kauft, um sie danach für Amtshilfegesuche zu verwenden, ein Verhalten an den Tag legt, das nicht mit dem Grundsatz von Treu und Glauben vereinbar ist. Ansonsten ist die Frage, ob ein Staat den Grundsatz von Treu und Glauben bei von Art. 7 lit. c StAhiG erfassten Konstellationen verletzt hat, nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. E. 2.3.1 und E. 2.3.3 bis 2.3.4 des fraglichen Entscheids mit Verweis auf BGE 143 II 224 E. 6.4 S. 230 f.).

2.2. Vorliegend hat die Vorinstanz unter Berücksichtigung einer Erklärung des MoF verbindlich festgestellt, dass das Amtshilfeersuchen Indiens auf Informationen beruht, die von den "Falciani-Daten" unabhängig sind.

2.2.1. Dies geschah unter Beachtung der rechtlichen Vorgaben zur Ermittlung des Sachverhalts, wozu auch das Vertrauensprinzip im Völkerrecht gehört, welches Teil des schweizerischen Rechts bildet (Art. 31 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [VRK; SR 0.111]). Aus diesem folgt, dass ausser bei offenbarem Rechtsmissbrauch oder Widersprüchen kein Anlass besteht, an den Sachverhaltsdarstellungen und Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (ausführlich zum Ganzen: BGE 142 II 161 E. 2.1.3 f. S. 167 f.; 128 II 407 E. 5.2.1 S. 417).

2.2.2. Gemäss den Beschwerdeführerinnen belegt jedoch bereits eine einfache Google-Recherche, dass Frankreich die "Falciani-Daten" im Jahre 2011 dem MoF zugestellt und das MoF in der Folge zahlreiche Amtshilfeersuchen an die Schweiz gestellt habe. C._____ sei auf dieser Liste aufgeführt gewesen, weshalb das MoF betreffend C._____ bereits mehrere Amtshilfegesuche gestellt habe. Zudem habe die ESTV in ihrer Vernehmlassung vor Bundesverwaltungsgericht selbst ausgeführt, dass Befragungen von C._____ aufgrund der von Frankreich erworbenen Daten durchgeführt worden seien. Da dieser gegenüber dem MoF die entsprechenden Informationen nicht preisgegeben habe, habe das MoF auf dem Amtshilfeweg versucht, an die entsprechenden Informationen zu gelangen. Es sei damit offensichtlich, dass die Amtshilfeersuchen des MoF über C._____ auf den "Falciani-Daten" beruhten.

2.2.3. Diese Ausführungen vermögen die Vermutung zugunsten des ersuchenden Staates, welche das Bundesverwaltungsgericht korrekt angewendet hat, nicht in Zweifel zu ziehen. Gleichermassen denkbar ist, dass das Amtshilfeersuchen des MoF auf anderen Informationen als den "Falciani-Daten" beruht.

2.3. Ohnehin fehlt es der Sachverhaltsrüge, welche sich mit der Verwendung von Informationen deliktischer Herkunft auseinandersetzt, an der notwendigen Entscheiderrelevanz. Selbst wenn das Ersuchen ausschliesslich gestützt auf die "Falciani-Daten" gestellt worden wäre, bestünde kein Verstoß gegen Treu und Glauben. Wie bereits erwähnt (vgl. E. 2.1), ist diese Frage nach den Umständen des Einzelfalls zu beurteilen, ausser der ersuchende Staat habe die Bankdaten gekauft, um sie danach für Amtshilfegesuche zu verwenden. Solches wird vorliegend jedoch nicht geltend gemacht.

2.3.1. Die Beschwerdeführerinnen sind vielmehr der Ansicht, das treuwidrige Verhalten Indiens im Sinne von Art. 7 lit. c StAhiG i.V.m. Art. 26 und 31 VRK liege darin, dass das MoF über die Zusicherung Frankreichs an die Schweiz, die "Falciani-Daten" nicht zu verwenden, im Bilde gewesen sei. Dadurch sei die Zusicherung auch für Indien verbindlich und die Verwendung der "Falciani-Daten" für ein Amtshilfeersuchen stelle einen Verstoß gegen Treu und Glauben im Einzelfall dar - ungeachtet davon, ob Indien die Daten von Frankreich per Amtshilfe erhalten oder erworben habe.

2.3.2. Art. 7 lit. c StAhiG konkretisiert das Prinzip von Treu und Glauben im internationalen Recht in Zusammenhang mit Informationen, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind. Es kommt ihm nur insofern eine eigenständige Bedeutung zu, als die Schweiz dadurch verpflichtet ist, auf Amtshilfeersuchen, die in Widerspruch zu Treu und Glauben gestellt worden sind, nicht einzutreten, während im internationalen Recht bloss die Möglichkeit zum Nichteintreten vorbehalten ist (BGE 143 II 224 E. 6.2 S. 229). Dem ersuchenden Staat kann die unilaterale Ausformulierung der Anwendung des Vertrauensprinzips nur entgegengehalten werden, wenn a. ein entsprechender Verweis in das bilaterale Abkommen (oder Protokolle dazu) aufgenommen wurde, d.h. der Vertragsstaat diesen Vorbehalt akzeptiert hat, oder b. feststeht, dass der Vertragsstaat den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt hat. Ob eine solche Verletzung

vorliegt, beurteilt sich dabei nach dem Wiener Übereinkommen (Urteil 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 3.3; vgl. BGE 143 II 224 E. 6.2 S. 229).

2.3.3. Art. 7 lit. c StAhiG ist vorliegend nur von beschränkter Tragweite; massgebend ist primär das DBA CH-IN als völkerrechtlicher Vertrag zwischen der Schweiz und der Republik Indien. Ziff. 10 Bst. b des Protokolls zum DBA CH-IN verlangt vom ersuchenden Staat keine Angaben zur Herkunft der Grundlage des Ersuchens bildenden Daten. Zwar weist die Schweiz seit Frühjahr 2010 im Rahmen der DBA-Verhandlungen darauf hin, dass sie keinen Informationsaustausch gewährt bei Gesuchen, die auf illegal erworbenen Daten beruhen (vgl. Stellungnahme des Bundesrates zur Interpellation vom 16. März 2012: Verwendung von gestohlenen Bankdaten in Steuerverfahren, Antwort zur 3. Frage [Datenbank curia vista, 12.3302]; ANDREA OPEL, Wider die Amtshilfe bei Datenklau: Gestohlene Daten sind gestohlene Daten, Jusletter vom 23. November 2015, N. 4 Fn. 13 sowie N. 23 Fn. 64). Im Protokoll zum DBA CH-IN hat dies allerdings (noch) keinen ersichtlichen Niederschlag gefunden. Ebensowenig findet sich im DBA CH-IN eine Verpflichtung, wonach der ersuchende Staat eine Zusicherung abgeben muss, sein Ersuchen nicht auf Informationen abzustützen, die durch nach schweizerischem Recht strafbare Handlungen erlangt worden sind (Urteil 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 E.

3.4.1 f.). Mangels einer solchen Zusicherung bereits im massgeblichen Abkommen zwischen der Schweiz und Indien, kann offen bleiben, inwiefern Indien überhaupt an eine Zusicherung gebunden sein könnte, welche Frankreich gegenüber der Schweiz abgeben hat.

2.3.4. Im Weiteren ist den Beschwerdeführerinnen zwar beizupflichten, dass nicht nur bei der Missachtung vorheriger ausdrücklicher Zusicherungen ein treuwidriges Handeln vorliegen kann. Das Prinzip von Treu und Glauben hätte keine nennenswerte Bedeutung mehr, wenn zuerst eine explizite Vereinbarung geschlossen werden muss, ein bestimmtes Verhalten zu unterlassen, damit genau dieses später als treuwidrig gelten kann. Dementsprechend stellt zumindest der Kauf illegal erworbener Daten und ein anschliessend darauf abgestütztes Amtshilfeersuchen auch dann einen Verstoss gegen Treu und Glauben dar, wenn der ersuchende Staat nicht vorab ausdrücklich versichert hat, ein solches Verhalten zu unterlassen (vgl. Urteil 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3.4).

2.3.5. Das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat, welche dieser im Rahmen der (spontanen) Amtshilfe durch einen anderen Staat erhalten hat, stellt, entgegen der Ansicht verschiedener Autoren sowie der Beschwerdeführerinnen, jedoch noch kein treuwidriges Verhalten dar (Urteile 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 2.3.4; 2C 819/2017 vom 2. August 2018 E.

2.2.3, je mit Hinweisen). Dazu sind zusätzliche Handlungen notwendig, wie beispielsweise eine vertragliche Zusicherung, keine durch andere Staaten illegal erworbene Daten zu verwenden. Wie gesehen, erwächst Indien aus dem massgeblichen Abkommen jedoch keine derartige Verpflichtung. Andere treuwidrige Handlungen Indiens sind vorliegend nicht ersichtlich und werden von den Beschwerdeführerinnen auch nicht vorgebracht.

3.

Hinsichtlich der Frage 1 hat die Vorinstanz die bestehende bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Übermittlung von Informationen zu nicht betroffenen Person richtig wiedergegeben (vgl. E. 2.3.2 des angefochtenen Entscheids) und anschliessend in zutreffender Weise auf den vorliegenden Sachverhalt angewendet.

3.1. Durch Art. 4 Abs. 3 StAhiG sollen Personen geschützt werden, die nichts mit dem im Amtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt zu tun haben, deren Namen also rein zufällig in den weiterzuleitenden Dokumenten auftauchen (Botschaft vom 5. Juni 2015 zur Genehmigung des Übereinkommens des Europarats und der OECD über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen und zu seiner Umsetzung; BBl 2015 5585 5623). Die Übermittlung von Informationen zu nicht betroffenen Personen ist demnach nicht zulässig, ausser die Informationen seien voraussichtlich erheblich und ihre Aushändigung verhältnismässig im Sinne, dass eine Unterbindung dieser Informationen das Amtshilfeersuchen wertlos machen würde. Es gilt dabei, zwischen den Interessen dieser Personen und denjenigen des ersuchenden Staates abzuwägen.

Die Übermittlung der Namen von Dritten wird in diesem Sinne nur zugelassen, wenn sie mit Blick auf den vom ersuchenden Staat verfolgten Steuerzweck voraussichtlich erheblich und folglich auch verhältnismässig ist, weil eine Unterbindung der Information das Amtshilfeersuchen seines Sinnes entleeren würde (vgl. BGE 143 II 506 E. 5.2.1 S. 512; 142 II 161 E. 4.6.1 S. 180 f.; 141 II 436 E. 4.5 und 4.6 S. 446; Urteil 2C 690/2015 vom 15. März 2016 E. 4.5). Der Name eines Dritten kann folglich in den zu übermittelnden Unterlagen belassen werden, wenn dies geeignet ist, die steuerliche

Situation der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Person zu erhellen (BGE 144 II 29 E. 4.2.3 S. 36).

3.2. In Anwendung dieses Grundsatzes hat das Bundesgericht in BGE 144 II 29 E. 4.2.4 S. 36 verschiedene Beispiele aufgeführt, bei welchen die Übermittlung von Dokumenten, die Namen Dritter enthielten, zugelassen wurde. Dies betraf u.a. Bankdaten und eine Transaktionsliste bei einem Amtshilfeersuchen zur Feststellung des steuerlichen Domizils. Ebenso statthaft war die Übermittlung der Daten von Frau und Töchtern einer im Amtshilfeverfahren betroffenen Person, die über eine Vollmacht über nachgefragte Konten verfügten. Hingegen dürfen Informationen von Bankangestellten prinzipiell nicht übermittelt werden, da sie in der Regel nichts mit der steuerlichen Frage zu tun haben, die dem Ersuchen zugrunde liegen.

3.3. Die Beschwerdeführerinnen verweisen ebenfalls auf BGE 144 II 29 und führen an, dass im fraglichen Entscheid die Übermittlung von Informationen zu Bankmitarbeitern und einem Rechtsanwalt/Notar nicht zugelassen worden sei. Der vorliegende Sachverhalt ist mit demjenigen des vorgenannten Urteils jedoch entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerinnen nicht ohne Weiteres vergleichbar, da dort die fragliche Bank, welche die nachgefragten Informationen besass, Teilnehmerin eines Non-Prosecution Agreement (NPA) mit den USA war. Hinsichtlich des Amtshilfeersuchens wurden darin die Informationen der nicht vom Ersuchen betroffenen Personen nicht ausdrücklich verlangt, und sie stellten im fraglichen Fall keine notwendigen Auskünfte für die Steuern des ersuchenden Staates dar (a.a.O., E. 4.3). Ob darüber hinaus eine Zeichnungsberechtigung für ein Konto bestand, spielte bei dieser Einschätzung keine entscheidende Rolle.

3.4. Auch der Verweis der Beschwerdeführerinnen auf das Urteil 2C 387/2016 vom 5. März 2018 ist nicht einschlägig. Das Urteil lässt nicht den Schluss zu, Namen von zeichnungsberechtigten Dritten seien generell zu schwärzen, wenn sie dem Steuerpflichtigen nicht in dem Sinne nahestehen, dass sie als Familienangehörige gelten. Diese Einschränkung wurde im erwähnten Urteil nur vorgenommen, weil das fragliche Ersuchen sowohl den Begriff der nahestehenden Personen ("personnes proches") als auch die Art ihrer Verbindungen zum Steuerpflichtigen mangelhaft präziserte und deshalb einer Suche auf das Geratewohl resp. einer fishing expedition glich (vgl. Urteil 2C 387/2016 vom 5. März 2018 E. 5.2 f.).

3.5. Wie die Vorinstanz verbindlich festgehalten hat, waren die Mitarbeitenden der Beschwerdeführerin 2 nicht direkt für die Beschwerdeführerin 1 zeichnungsberechtigt, sondern die beiden Gesellschaften I. _____ Limited und J. _____ Limited. Die genannten Personen waren indes aufgrund ihres Arbeitsverhältnisses mit der Beschwerdeführerin 2 für die beiden vorgenannten Gesellschaften zeichnungsberechtigt. Die Beschwerdeführerinnen argumentieren, dass die Mitarbeitenden rein zufällig in den Akten erschienen, weil auch andere Mitarbeiter für das Kundenverhältnis hätten eingesetzt werden können. Gemäss Vorinstanz konnte nicht festgestellt werden, ob die fraglichen Mitarbeitenden tatsächlich rein zufällig für unterschreibungsberechtigt erklärt wurden. Jedoch falle auf, dass für die I. _____ Limited dieselben Mitarbeiter zeichnungsberechtigt waren wie für die J. _____ Limited. Teilweise waren diese Mitarbeiter gar als Direktoren der beiden Gesellschaften eingesetzt. Bankangestellte, die rein zufällig in Kontounterlagen erscheinen, besitzen (üblicherweise) keine Unterschriftsberechtigung. Die Identitäten der (mittelbar) für die Beschwerdeführerinnen bevollmächtigten Personen stellen ein wesentliches Element bei der Überprüfung der Geldflüsse dar, insbesondere wenn die fraglichen Personen wie hier gleich für mehrere Gesellschaften zeichnungsberechtigt sind; die voraussichtliche Erheblichkeit dieser Information ist deshalb zu bejahen (vgl. Urteil 2C 963/2014 vom 24. September 2015 E. 6.2, nicht publ. in: BGE 143 II 506).

4.

Die Beschwerdeführerinnen verweisen zudem auf den mangelhaften Datenschutz in Indien, wie ihn auch der Eidgenössische Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragte (EDÖB) in seiner Liste vom 12. Januar 2017 betreffend den Stand des Datenschutzes weltweit, S. 15, festgehalten habe.

4.1. Der ausreichende Umfang des Datenschutzes lässt sich nicht abschliessend festhalten. Sowohl die Botschaft vom 16. Juni 2017 über die Einführung des automatischen Informationsaustauschs über Finanzkonten mit 41 Partnerstaaten ab 2018/2019 (BBI 2017 4913 4932) als auch die Botschaft 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; BBI 2015 5585 5615) fassen die Problematik hinsichtlich der Liste des EDÖB im Zusammenhang mit der Amtshilfe in zutreffender Weise wie folgt zusammen: Da allgemein

anerkannt ist, dass Steuerdaten speziell zu schützen sind, kennen diesbezüglich grundsätzlich alle Staaten spezifische Datenschutzvorschriften. Die EDÖB-Liste von Staaten, deren Gesetzgebung einen angemessenen Datenschutz gewährleistet, kann deshalb nur bedingt als Indikator für die Beantwortung der Frage herangezogen werden, ob ein Staat im Zusammenhang mit Daten, die auf Grund des Amtshilfeübereinkommens ausgetauscht werden, einen angemessenen Datenschutz gewährleistet. Die Liste des EDÖB gilt nämlich für alle Lebensbereiche und auch für Datenübermittlungen ins Ausland, die nicht auf einer staatsvertraglichen Rechtsgrundlage basieren.

4.2. Letztlich ist der Abschluss eines DBA mit Indien jedoch ein politischer Entscheid, und völkerrechtliche Verpflichtungen sind für die Gerichte verbindlich (Art. 190 BV). Der Gesetzgeber hat entschieden, dass er im Zusammenhang mit der Gewährung der Amtshilfe in Steuersachen den Datenschutz in Indien aufgrund der abgegebenen staatsvertraglichen Zusicherungen als ausreichend betrachtet - auch wenn dieses Vorgehen nicht ohne Kritik in der Lehre geblieben ist (allgemein zur Vermutung der Rechtsstaatlichkeit durch blossen Abschluss eines DBA: ANDREA OPEL, Trau, schau, wem - Zum Grundsatz von Treu und Glauben im internationalen Steueramtshilfeverkehr, ASA 86 S. 281 ff. [zit. Trau, schau, wem]; ROBERT WEYENETH, Der nationale und internationale ordre public im Rahmen der grenzüberschreitenden Amtshilfe in Steuersachen, S. 373). Die Schweiz behält sich immerhin vor, die Entwicklung in Indien weiter zu beobachten und - falls geboten - darauf zu reagieren (vgl. dazu BBl 2017 4913 4932). Sowohl Art. 22 Abs. 5 StAhiG als auch das DSG verpflichten die ESTV, zuhanden der ersuchenden Behörde auf eine Verwendungsbeschränkung zu verweisen. Ist eine solche, wie vorliegend, in der Schlussverfügung enthalten, verletzt die Übermittlung der Informationen Art. 6 Abs. 2 lit. a DSG im Grunde nicht (so auch der vorinstanzliche Entscheid E. 2.4.4).

4.3. In internationalen Beziehungen ist grundsätzlich vom guten Glauben der Vertragsstaaten auszugehen. In Zusammenhang mit der Amtshilfe in Steuersachen bedeutet dies, dass in der Regel kein Anlass besteht, an der Richtigkeit und Einhaltung der Sachverhaltsdarstellung und an Erklärungen anderer Staaten zu zweifeln (BGE 143 II 202 E. 8.7.1 S. 221, 224 E. 6.3 S. 230; 142 II 161 E. 2.1.3 S. 167 f.; 128 II 407 E. 3.2, 4.3.1 und 4.3.3). Solange der ersuchende Staat bis anhin die vertraglichen Verpflichtungen eingehalten hat und keine konkreten Indizien vorhanden sind, dass er dies in Zukunft nicht mehr zu tun gedenkt, darf die Vertragstreue vermutet werden. Vorliegend sind keine Anhaltspunkte ersichtlich, dass sich der ersuchende Staat nicht an seine vertraglichen Verpflichtungen halten wird, weshalb der Gewährung der Amtshilfe insofern nichts entgegensteht (BGE 128 II 407 E. 3.2 S. 411; kritisch dazu OPEL, Trau, schau, wem, S. 281, 286 und 289 ff., welche je nach rechtsstaatlichem Standard des ersuchenden Staates ausdrückliche Zusicherungen verlangt).

4.4. Die Beschwerdeführerinnen verweisen ausserdem auf die Rechtsprechung der zivilgerichtlichen Abteilung des Bundesgerichts (Urteile 4A 73/2017 vom 26. Juli 2017 und 4A 83/2016 vom 22. September 2016). In diesen Entscheiden wurde die Datenübermittlung an die USA gestützt auf Art. 6 Abs. 1 DSG jedoch ausserhalb des Doppelbesteuerungsabkommens untersagt und sie sind schon deshalb nur beschränkt auf das Amtshilfeverfahren übertragbar. Zudem richtet sich das vorliegende Verfahren nach dem StAhiG, welches als spezialgesetzliche Amtshilfenvorschrift dem DSG als *lex specialis* vorgeht (JENNIFER EHRENSPERGER, in: Basler Kommentar zum Datenschutzgesetz und Öffentlichkeitsgesetz, 3. Aufl. 2014, N. 11 zu Art. 19 DSG; BGE 143 II 506 E. 5.2.2 spezifisch zu Art. 4 Abs. 3 StAhiG).

4.5. Die Ausführungen der Beschwerdeführerinnen wie es sich mit der Übermittlung von Informationen verhält, die nicht voraussichtlich erheblich sind, muss nicht weiter erörtert werden, da diese Situation vorliegend gerade nicht besteht (vgl. E. 3).

5.

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde insgesamt als unbegründet und ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann. Bei diesem Verfahrensausgang sind die bundesgerichtlichen Kosten den Beschwerdeführerinnen unter solidarischer Haftung aufzuerlegen (Art. 66 Abs. 1 und 5 BGG). Die ESTV obsiegt in ihrem amtlichen Wirkungskreis, weshalb ihr keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 4'000.-- werden den Beschwerdeführerinnen unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten und dem Bundesverwaltungsgericht, Abteilung I, schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 21. Dezember 2018

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Brunner