

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 750/2020

Urteil vom 25. März 2021

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichterin Aubry Girardin,
Bundesrichter Donzallaz,
Bundesrichterin Hänni,
Gerichtsschreiberin Ivanov.

Verfahrensbeteiligte
A.A. _____,
Beschwerdeführer, vertreten durch
Maîtres Malek Adjadj und Alexis Rochat,

gegen

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

Gegenstand
Amtshilfe DBA (CH-IN),

Beschwerde gegen das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts, Abteilung I, vom 1. September 2020
(A-2981/2019).

Sachverhalt:

A.

A.a. Am 18. April 2013 richtete das Ministry of Finance von Indien (nachfolgend: MoF) ein Amtshilfeersuchen an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), wobei es sich auf das Abkommen vom 2. November 1994 (mit Stand vom 7. Oktober 2011) zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Indien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (DBA CH-IN; SR 0.672.942.31) stützte. Als vom Ersuchen betroffene Person nannte das MoF A.A. _____. Das Ersuchen betraf Einkommenssteuern für die Steuerperiode vom 15. August 2007 bis zum 31. März 2012. Als Informationsinhaberin wurde die B. _____ Bank (nachfolgend: B. _____ Bank) genannt.

Das MoF führte in seinem Amtshilfeersuchen aus, dass die ersuchten Informationen nach dem 31. März 2014 infolge Verjährung nicht mehr länger nützlich seien.

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

A.b. Mit Schreiben vom 31. Oktober 2018 bestätigte das MoF unter Hinweis auf das Urteil des Bundesgerichts 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 sein Amtshilfeersuchen vom 18. April 2013. Es führte zudem aus, dass diese Informationen weiterhin voraussichtlich erheblich seien.

A.c. Die ESTV erliess am 14. Mai 2019 eine Schlussverfügung, nach welcher der ersuchenden Behörde verschiedene Informationen über A.A. _____ für den Zeitraum vom 1. April 2011 bis 31. März 2012 übermittelt werden sollten. Die ESTV eröffnete die Schlussverfügung an A.A. _____ sowie (in anonymisierter bzw. gekürzter Form) an zwei weitere Inhaber von Konten (B.A. _____ und C. _____ Limited), bei welchen A.A. _____ unterzeichnungsberechtigt oder bevollmächtigt

war.

B.

Gegen die Schlussverfügung in Bezug auf ihn selbst sowie auf die beiden anderen Personen erhob A.A._____ am 13. Juni 2019 Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht.

Mit Urteil vom 1. September 2020 hiess das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde teilweise gut. Es ordnete an, die Namen von vier Bankangestellten in den zu übermittelnden Unterlagen seien zu schwärzen (Dispositiv-Ziffer 1, Satz 1) und die Dispositiv-Ziffer 3 der angefochtenen Schlussverfügung der ESTV sei dahingehend zu ergänzen, dass die ESTV das MoF bei der Übermittlung der Informationen darauf hinweisen werde, dass die Informationen nur im Verfahren gegen den in Indien steuerpflichtigen A.A._____ für den im Ersuchen erwähnten Tatbestand verwendet werden dürften (Dispositiv-Ziffer 1, Satz 2). Im Übrigen wies das Bundesverwaltungsgericht die Beschwerde ab, soweit es darauf eintrat (Dispositiv-Ziffer 1, Satz 3).

C.

Mit einer in französischer Sprache verfassten Eingabe vom 14. September 2020 erhebt A.A._____ Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht. Er beantragt sinngemäss was folgt:

In formeller Hinsicht: Auf die Beschwerde sei einzutreten.

In materieller Hinsicht: Es sei festzuhalten, dass die Beschwerde aufschiebende Wirkung habe. Die Beschwerde sei gutzuheissen und das angefochtene Urteil vom 1. September 2020 sei aufzuheben. Die drei Verfügungen der ESTV vom 14. Mai 2019 seien aufzuheben und es sei keine Amtshilfe zu leisten, soweit diese den Beschwerdeführer nenne oder betreffe. Der ESTV und jeder anderen Behörde sei zu verbieten, jegliche Dokumente zu übermitteln, die in irgend einer Form den Beschwerdeführer betreffen würden. Sämtliche anderslautenden Anträge seien abzuweisen.

Eventualiter beantragt er, die Verfügung der ESTV vom 14. Mai 2019 betreffend den Beschwerdeführer sei aufzuheben, und es sei jegliches Amtshilfeersuchen betreffend den Beschwerdeführer abzuweisen. Der ESTV und jeder anderen Behörde sei zu verbieten, jegliche Dokumente zu übermitteln, die in irgend einer Form den Beschwerdeführer betreffen würden. Sofern es zur Übermittlung von Unterlagen betreffend B.A._____ und C._____ Limited an die indischen Behörden komme, seien diese Unterlagen zu schwärzen, soweit sie den Beschwerdeführer nennen oder dessen Identifikation anderweitig erlauben würden. Sämtliche anderslautenden Anträge seien abzuweisen.

Sämtliche Anträge wurden unter Kosten- und Entschädigungsfolge gestellt.

Schliesslich ersucht der Beschwerdeführer um Anonymisierung des bundesgerichtlichen Urteils.

Das Bundesverwaltungsgericht verzichtet auf Vernehmlassung. Die ESTV schliesst auf Nichteintreten.

Der Beschwerdeführer hat repliziert.

D.

Mit Verfügung vom 30. November 2020 hat die Instruktionsrichterin die ESTV eingeladen, sich zur Frage zu äussern, ob bei einer Gutheissung des vorliegenden Amtshilfeersuchens die Möglichkeit bestehe, dass strafrechtliche Bestimmungen des (indischen) innerstaatlichen Rechts rückwirkend angewendet würden. Die ESTV hat eine entsprechende Stellungnahme eingereicht. Sie hat einerseits festgehalten, dass sie nicht in der Lage sei, ausländisches Recht zu prüfen; andererseits hat sie ausgeführt, dass falls eine potentielle Rückwirkung eines indischen Erlasses drohen würde, der Schutz des Spezialitätsprinzips greifen würde.

Am 21. Dezember 2020 hat der Beschwerdeführer weitere Bemerkungen eingereicht.

E.

Die Beschwerde hat von Amtes wegen aufschiebende Wirkung (Art. 103 Abs. 2 lit. d BGG).

Erwägungen:

1.

1.1. Der Beschwerdeführer hat seine Eingabe in französischer Sprache verfasst, wozu er befugt ist (Art. 42 Abs. 1 BGG). Das bundesgerichtliche Verfahren wird allerdings in der Regel in der Sprache des angefochtenen Entscheids geführt (Art. 54 Abs. 1 BGG), d.h. im vorliegenden Fall auf Deutsch. Davon abzuweichen, besteht vorliegend kein Anlass.

1.2. Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfegesuch des MoF vom 18. April 2013 bzw. vom

31. Oktober 2018 gestützt auf das DBA CH-IN zugrunde. Das Verfahren richtet sich nach dem am 1. Februar 2013 in Kraft getretenen Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz, StAHiG; SR 651.1; vgl. Art. 24 StAHiG e contrario).

1.3. Das angefochtene Urteil des Bundesverwaltungsgerichts 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).

1.4. 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.

1.4.1. 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).

Wie Art. 84 BGG bezweckt auch Art. 84a BGG die wirksame Begrenzung des Zugangs zum Bundesgericht im Bereich der internationalen Amtshilfe in Steuerangelegenheiten. Bei der Beantwortung der Frage, ob ein besonders bedeutender Fall gegeben ist, steht dem Bundesgericht ein weiter Ermessensspielraum zu (BGE 145 IV 99 E. 1.2; Urteil 2C 287/2019 und 2C 288/2019 vom 13. Juli 2020 E. 1.3.1; jeweils mit Hinweisen).

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 (BGE 139 II 404 E. 1.3; 139 II 340 E. 4 mit weiteren Hinweisen; Urteile 2C 619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 1.3.1; 2C 648/2017 vom 17. Juli 2018 E. 1.3.1).

1.4.2. Der Beschwerdeführer trägt verschiedene Rechtsfragen vor, denen nach seiner Auffassung grundsätzliche Bedeutung zukommt. So macht er namentlich geltend, dass er aufgrund der im Rahmen der Amtshilfe übermittelten Informationen gestützt auf die rückwirkende Anwendung des am 1. Juli 2015 in Kraft getretenen (indischen) Black Money (undisclosed foreign income and assets) and Imposition of Tax Act, 2015 (nachfolgend: Black Money Act) einem Strafverfahren ausgesetzt werden könnte. Dies verletze das in Art. 7 Abs. 1 EMRK und Art. 2 Abs. 1 StGB verankerte Rückwirkungsverbot und verstosse gegen den Schweizer Ordre public.

1.4.3. Das Bundesgericht hatte bisher noch keine Gelegenheit, sich zur Frage zu äussern, ob eine rückwirkende Anwendung strafrechtlicher Bestimmungen des innerstaatlichen Rechts des amtshilfeersuchenden Staates der Leistung von Amtshilfe entgegenstehen bzw. diese einschränken könnte. Es ist davon auszugehen, dass sich die Frage in einer Vielzahl gleichartiger Fälle wieder stellen kann und ein bundesgerichtlicher Entscheid wegleitend wirken wird. Das Vorliegen einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung ist deshalb betreffend diese Frage zu bejahen.

Ob auch die anderen Fragen von grundsätzlicher Bedeutung sind, 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; Urteile 2C 615/2018 vom 26. März 2019 E. 1.3.3; 2C 619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 1.3.3).

1.5. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde des hierzu legitimierten Beschwerdeführers (Art. 89 Abs. 1 BGG) ist - vorbehältlich E. 1.6 hiernach - einzutreten (Art. 42 und Art. 100 Abs. 2 lit. b BGG).

1.6. Anfechtungsobjekt ist ausschliesslich das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (vgl. Art. 86 Abs. 1 lit. a BGG). Soweit der Beschwerdeführer die Aufhebung der drei Schlussverfügungen der

ESTV vom 14. Mai 2019 beantragt, ist darauf mit Blick auf den Devolutiveffekt des Beschwerdeverfahrens nicht einzutreten (vgl. BGE 136 II 177 E. 1.3). Im Übrigen ist diesbezüglich festzuhalten, dass es sich dabei nicht um drei unterschiedliche Schlussverfügungen, sondern um eine einzige Schlussverfügung handelt, die dem Beschwerdeführer sowie zwei weiteren Personen eröffnet wurde (vgl. E. 1.3 des angefochtenen Urteils).

Hinsichtlich des Antrags des Beschwerdeführers, dass, sofern es zur Übermittlung von Unterlagen betreffend B.A._____ und C._____ Limited an die indischen Behörden komme, diese Unterlagen zu schwärzen seien, soweit sie ihn nennen oder seine Identifikation anderweitig erlauben würden, ist folgendes festzuhalten: Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet einzig das gegen den Beschwerdeführer gerichtete Amtshilfeersuchen des MoF vom 18. April 2013 bzw. 31. Oktober 2018. Soweit sich der Antrag des Beschwerdeführers auf andere, gegen Dritte gerichtete Amtshilfeersuchen beziehen sollte, ist darauf nicht einzutreten.

2.

2.1. 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; 140 V 136 E. 1.1).

2.2. 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). Die beschwerdeführende Partei hat 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; 140 IV 97 E. 1.4.1). An die Begründung gelten, wie bei den in Art. 106 Abs. 2 BGG genannten Rügen, strenge Anforderungen (BGE 139 I 72 E. 9.2.3.6; Urteil 2C 325/2018 vom 18. Februar 2019 E. 2).

2.3. Der vom Beschwerdeführer mit Eingabe vom 5. März 2021 eingereichte Entscheid der indischen Steuerverwaltung vom 11. Januar 2021 stellt ein echtes Novum dar und ist als solches im vorliegenden Verfahren unbeachtlich (BGE 143 V 19 E. 1.2).

3.

3.1. Der Beschwerdeführer rügt zunächst eine willkürliche Feststellung des massgebenden Sachverhalts. Er bringt im Wesentlichen vor, er habe vor den indischen Steuerbehörden unter Eid stets bestritten, dass er über Konten bei der B._____ Bank verfügt habe, sodass das Amtshilfeersuchen einzig gestützt auf illegal beschaffene Daten ("Falciani-Daten") eingereicht worden sei. Die Vorinstanz habe seine diesbezüglichen Vorbringen nicht berücksichtigt und seine Beweisofferten nicht angenommen. Daher habe sie zu Unrecht ein treuwidriges Verhalten Indiens verneint.

3.2. Dem angefochtenen Urteil kann entnommen werden, dass sich die Vorinstanz mit den entsprechenden Argumenten des Beschwerdeführers befasst hat. Sie hat ausgeführt, im Amtshilfeersuchen werde nicht explizit behauptet, dass der Beschwerdeführer unter Eid zugegeben hätte, über Konten bei der B._____ Bank zu verfügen. Dort werde lediglich ausgeführt, dass die notwendigen Untersuchungen gemäss dem indischen Steuergesetz vorgenommen worden seien, welche auch die eidesstattlichen Aussagen des Beschwerdeführers beinhalten würden. Eine willkürliche Feststellung des Sachverhalts liegt demzufolge nicht vor.

Wie die Vorinstanz zudem zu Recht festhält, ist der Umstand, ob der Beschwerdeführer das Vorliegen von Konten bei der B._____ Bank anerkannt habe oder nicht, für die Beurteilung der Treuwidrigkeit der amtshilfeersuchenden Behörde nicht von Belang (vgl. E. 3.3.3 des angefochtenen Urteils; vgl. E. 5 hiernach). Daher wären die vom Beschwerdeführer genannten Beweismittel ohnehin nicht entscheidungsrelevant gewesen.

4.

4.1. Der Beschwerdeführer rügt weiter eine Verletzung des rechtlichen Gehörs (Art. 29 Abs. 2 BV und

Art. 6 Ziff. 1 EMRK). Er bringt vor, in seiner Beschwerde an die Vorinstanz habe er subsidiär beantragt, dass die ESTV angehalten werde, von den indischen Behörden konkrete Zusicherungen zu verlangen, dass in seinem Fall das Spezialitätsprinzip eingehalten werde. Indem die Vorinstanz diesem Antrag keine Folge geleistet habe, habe sie sein rechtliches Gehör sowie sein Recht auf Beweis verletzt.

4.2. Zum Anspruch auf rechtliches Gehör gehört, dass die Behörde alle erheblichen und rechtzeitigen Vorbringen der Parteien würdigt und die ihr angebotenen Beweise abnimmt, wenn diese zur Abklärung des Sachverhalts tauglich erscheinen (BGE 142 II 218 E. 2.3; 141 I 60 E. 3.3).

4.3. Vorliegend ist die Vorinstanz gestützt auf eine dem völkerrechtlichen Vertrauensprinzip entsprechende Auslegung des Amtshilfeersuchens zum Schluss gekommen, dass keine Verletzung des Spezialitätsprinzips durch die indischen Behörden drohe (vgl. E. 3.4.2 des angefochtenen Urteils; vgl. auch E. 9.2 hiernach). Folglich bestand für das Bundesverwaltungsgericht kein Anlass, von den indischen Behörden weitere Zusicherungen zu verlangen. Ergänzend ist auf die Stellungnahme der ESTV vom 9. Dezember 2020 im bundesgerichtlichen Verfahren hinzuweisen, in welcher ausdrücklich festgehalten wird, dass die indischen Behörden die Einhaltung des Spezialitätsprinzips in ihrem Amtshilfeersuchen zugesichert hätten. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt somit nicht vor.

5.

Der Beschwerdeführer rügt weiter ein treuwidriges Verhalten Indiens im Sinne von Art. 7 lit. c StAhiG i.V.m. Art. 26 und 31 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge (Wiener Übereinkommen, VRK; SR 0.111). Dieses bestehe darin, dass sich das Amtshilfeersuchen lediglich auf gestohlene "Falciani-Daten" stütze. Der vorliegende Fall unterscheide sich von anderen Fällen insoweit, als der Beschwerdeführer in der Lage sei, zu beweisen, dass er im Verfahren vor den indischen Behörden stets bestritten habe, über Konten bei der B. _____ Bank zu verfügen.

5.1. Das Bundesgericht hat die Tragweite des Grundsatzes von Treu und Glauben (Art. 7 lit. c StAhiG i.V.m. Art. 26 und 31 VRK) im Zusammenhang mit der "Falciani-Affäre" bereits geklärt (vgl. BGE 143 II 224 ff.). Es hat festgehalten, dass ein Staat, der schweizerische Bankdaten kauft, um sie danach für Amtshilfesuche 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 (BGE 143 II 224 E. 6.4).

Sodann hat das Bundesgericht präzisiert, dass das blosses Verwenden illegal erworbener Daten durch den ersuchenden Staat, welche dieser im Rahmen der (spontanen) Amtshilfe durch einen anderen Staat erhalten hat, noch kein treuwidriges Verhalten darstellt (Urteile 2C 619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3.5; 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 das Bundesgericht ebenfalls bereits erwogen hat, erwächst Indien aus dem massgeblichen Abkommen keine derartige Verpflichtung (Urteil 2C 619/2018 vom 21. Dezember 2018 E. 2.3.5).

5.2. Vorliegend bestehen keine Anhaltspunkte, dass Indien die umstrittenen Daten gekauft hätte, um sie für das vorliegende Amtshilfeersuchen zu verwenden, was - wie bereits ausgeführt - einen Verstoss gegen Treu und Glauben dargestellt hätte (vgl. E. 5.1, 1. Teil, hiervor). Andere treuwidrige Handlungen des ersuchenden Staates sind weder ersichtlich noch werden solche vom Beschwerdeführer konkret dargetan. Insbesondere führt die Vorinstanz aus, dass die amtshilfeersuchende Behörde nicht versucht habe, den wahren Ursprung ihrer Kenntnisse in treuwidriger Weise zu verschleiern, was der Beschwerdeführer auch nicht bestreitet (vgl. E. 3.3.3 des angefochtenen Urteils).

Somit ergibt sich, dass selbst wenn das Amtshilfeersuchen der indischen Behörden ausschliesslich gestützt auf "Falciani-Daten", die Indien von einem anderen Staat erhalten hätte, gestellt worden wäre, vorliegend kein Verstoss gegen Treu und Glauben bestünde (vgl. E. 5.1, 2. Teil, hiervor). Folglich ist auch nicht entscheidend, ob der Beschwerdeführer die Existenz der betroffenen Bankkonten bestritten hat oder nicht (vgl. auch E. 3 hiervor).

6.

Im Folgenden ist zu prüfen, ob eine drohende rückwirkende Anwendung materiellen innerstaatlichen Strafrechts durch den ersuchenden Staat einen Verstoss gegen den Vorbehalt des Ordre public gemäss Art. 26 Abs. 3 lit. c DBA CH-IN darstellen und somit der Leistung von Amtshilfe

entgegenstehen würde.

6.1. Vorab ist festzuhalten, dass die Frage einer allfälligen Verletzung des Rückwirkungsverbots primär das nationale Recht des ersuchenden Staates betrifft, dessen Anwendung das Bundesgericht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens grundsätzlich nicht prüft (vgl. BGE 144 II 206 E. 4.3 und 4.4; 142 II 218 E. 3.7; Urteil 2C 588/2018 vom 13. Juli 2018 E. 4.3). Der vorliegende Fall liegt insofern anders, als hier ein Verstoss gegen den Vorbehalt des Ordre public gemäss Art. 26 Abs. 3 lit. c DBA CH-IN geltend gemacht wird, dessen Bejahung unter Umständen zu einer Verweigerung oder Einschränkung der Amtshilfe führen könnte.

6.2. Gemäss Art. 26 Abs. 3 lit. c DBA CH-IN sind die Absätze 1 und 2 dieses Abkommens nicht so auszulegen, als verpflichteten sie einen Vertragsstaat namentlich Informationen zu erteilen, deren Herausgabe dem Ordre public widerspräche. Diese Bestimmung entspricht Art. 26 Abs. 3 lit. c des OECD-Musterabkommens auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (nachfolgend: OECD-MA). Die Tragweite dieses auslegungsbedürftigen Vorbehalts ist umstritten.

6.3. Bei der Auslegung und Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen sind die völkerrechtlichen Auslegungsgrundsätze zu beachten, wie sie namentlich das Wiener Übereinkommen vorgibt (BGE 146 II 150 E. 5.3.1). Art. 31 Abs. 1 VRK bestimmt eine Reihenfolge der Berücksichtigung der verschiedenen Auslegungselemente, ohne dabei eine feste Rangordnung unter ihnen festzulegen. Den Ausgangspunkt der Auslegung völkerrechtlicher Verträge bildet jedoch die gewöhnliche Bedeutung ihrer Bestimmungen, die nach Treu und Glauben und unter Berücksichtigung ihres Zusammenhangs und des Ziels und Zwecks des Vertrags zu bestimmen ist (BGE 146 II 150 E. 5.3.2; 144 II 130 E. 8.2.1; BGE 143 II 202 E. 6.3.1). Zusammen mit der Auslegung nach Treu und Glauben stellt die teleologische Auslegung den "effet utile" des Vertrags sicher (BGE 144 II 130 E. 8.2.1; BGE 143 II 136 E. 5.2.2; BGE 142 II 161 E. 2.1.3). Der auszulegenden Bestimmung eines Doppelbesteuerungsabkommens ist unter mehreren möglichen Interpretationen demnach derjenige Sinn beizumessen, welcher ihre effektive Anwendung gewährleistet und nicht zu einem Ergebnis führt, das dem Ziel und Zweck der eingegangenen Verpflichtungen widerspricht (BGE 143 II 136 E. 5.2.2; 142 II 161 E. 2.1.3). Ausserdem sind die Vertragsstaaten nach Treu und Glauben gehalten, jedes Verhalten und jede Auslegung zu unterlassen, mittels welcher sie ihre vertraglichen Pflichten umgehen oder den Vertrag seines Ziels und Zwecks entleeren würden (BGE 146 II 150 E. 5.3.2 mit Hinweisen).

6.4. Der Wortlaut von Art. 26 Abs. 3 lit. c DBA CH-IN bezieht sich nicht ausdrücklich auf einen bestimmten Ordre public. Der OECD-Musterkommentar, welcher regelmässig zur Auslegung schweizerischer Doppelbesteuerungsabkommen herangezogen wird (BGE 144 II 130 E. 8.2.3; 143 II 202 E. 6.3.4), hält fest, dass unter dem Ordre public die "lebenswichtigen Interessen" ("intérêts vitaux") des (ersuchten) Staates zu verstehen sind (vgl. *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2014 [Version complète]* [nachfolgend: OECD-MK], Ziff. 19.5 zu Art. 26 OECD-MA). Der Vorbehalt soll indessen nur äusserst selten und in Extremsituationen zur Anwendung kommen, etwa dann, wenn die steuerliche Ermittlung im ersuchenden Staat durch politische, rassistische oder religiöse Verfolgung motiviert wäre, oder wenn die Information die Offenbarung eines Staatsgeheimnisses oder die Preisgabe von lebenswichtigen Interessen des ersuchten Staates bedeuten würde (OECD-MK, a.a.O., Ziff. 19.5).

Teilweise gehen die Kommentierungen zum OECD-MA von einem etwas weiteren Verständnis des Ordre public aus und nehmen einen Verstoss grundsätzlich dann an, wenn die Auskunftserteilung mit den grundlegenden Wertungen des innerstaatlichen Rechts des ersuchten Vertragsstaats nicht vereinbar wäre, d.h. wenn eine Auskunftserteilung für den ersuchten Vertragsstaat nur im Konflikt mit seinen grundlegenden Gerechtigkeitsvorstellungen vorgenommen werden könnte (vgl. z.B. ERNST CZAKERT, in: Schönfeld/Ditz (Hrsg.), *Doppelbesteuerungsabkommen, Kommentar*, 2013, N. 82 zu Art. 26 OECD-MA).

6.5. In der Literatur herrscht ebenfalls die Auffassung, dass dem Ordre-public- Vorbehalt eine Schutz- und Abwehrfunktion zugunsten fundamentaler Werte des ersuchten Staates zukommt (vgl. ROBERT WEYENETH, *Der nationale und internationale ordre public im Rahmen der grenzüberschreitenden Amtshilfe in Steuersachen*, Diss. Basel 2017, S. 114 [zit.: WEYENETH, 2017]; vgl. auch DIANA OSWALD, *Verfahrensrechtliche Aspekte der internationalen Amtshilfe in Steuersachen*, Diss. Freiburg 2015, S. 65). Daher wird diese Klausel als Vorbehalt des nationalen Ordre public gedeutet (vgl. WEYENETH, 2017, a.a.O., S. 108 und 128 ff.; vgl. auch CZAKERT, a.a.O., N. 82 zu Art. 26 OECD-MA). Zugleich wird darauf hingewiesen, dass der Ordre public im Rahmen der Amts- und Rechtshilfe einen Vorbehalt von der eingegangenen völkerrechtlichen Pflicht zur Leistung von Amts-

und Rechtshilfe darstelle und somit Ausnahme-Charakter habe, was für eine enge Auslegung des Begriffs spreche (WEYENETH, 2017, a.a.O., S. 114 f.; in diesem Sinne vgl. BGE 125 III 443 E. 3d; 102 II 136 E. 4).

6.6. Im Ergebnis ist der Begriff des Ordre public - unter Bezugnahme auf das nationale Recht - im Rahmen der internationalen Vertragspflichten nach Treu und Glauben auszulegen. Dabei geht es namentlich nicht an, die staatsvertragliche Regelung unter Berufung auf den Ordre public im Ergebnis praktisch rückgängig zu machen und die Wirkungen des Vertrages zu vereiteln (vgl. auch E. 6.3 hiervor). Die Auslegung hat deshalb restriktiv zu erfolgen, unter Berücksichtigung des Umstandes, dass Art. 26 OECD-MA bezweckt, dass die Vertragsstaaten einander soweit als möglich Amtshilfe gewähren (OECD-MK, a.a.O., Ziff. 2 zu Art. 26 OECD-MA).

6.7. Vor diesem Hintergrund ist nachstehend auf den Inhalt des Ordre public im Einklang mit den internationalen Bezügen nach nationalem Recht einzugehen.

6.7.1. Naturgemäss entzieht sich der Begriff des Ordre public einer präzisen Umschreibung. Das Bundesgericht bejaht einen Verstoss gegen den Ordre public, wenn fundamentale Rechtsgrundsätze verletzt sind bzw. der fragliche Akt mit der schweizerischen Rechts- und Wertordnung schlechthin unvereinbar ist (vgl. BGE 119 II 264 E 3b; ausführlich BGE 132 III 389 E. 2.2), das Ergebnis auf stossende Weise Sinn und Geist der eigenen Rechtsordnung widerspricht (vgl. BGE 135 III 614 E 4.2; 128 III 201 E 1b) oder das einheimische Rechtsgefühl in unerträglicher Weise verletzt würde (vgl. BGE 129 III 250 E 3.4.2; vgl. auch BGE 140 V 136 E. 5.2). Dabei stellt nicht jede Abweichung von zwingenden Bestimmungen des schweizerischen Rechts einen Ordre public -Verstoss dar. So hat das Bundesgericht namentlich im Zusammenhang mit der Anerkennung und Vollstreckung ausländischer Entscheide festgehalten, dass eine Verweigerung in Anwendung des Ordre-public - Vorbehalts nur bei einem augenfälligen Verstoss gegen die fundamentalen Grundsätze der schweizerischen Rechtsordnung zulässig sei (vgl. z.B. Urteil 4A 663/2018 vom 27. Mai 2019 E. 3.4.2).

6.7.2. Bei der Bestimmung der nationalen Grundwertungen und wesentlichen Interessen, die Inhalt des Ordre public bilden, sind nach Rechtsprechung und Lehre auch die Mindeststandards der EMRK und des UNO-Paktes II (SR 0.103.2) von Bedeutung, wobei die (auch) als zwingendes Völkerrecht anerkannten Garantien im Vordergrund stehen (vgl. BGE 123 II 511 E. 6a mit Hinweisen; Urteile 5A 138/2020 vom 25. August 2020 E. 3.2; 5A 780/2016 vom 9. Juni 2017 E. 6.2; ROBERT WEYENETH, Die Menschenrechte als Schranke der grenzüberschreitenden Zusammenarbeit der Schweiz, in: recht 2014 S. 114 ff., 118 [zit. WEYENETH, recht]; RAMON INGLESE, Teilnahme ausländischer Prozessbeteiligter am Verfahren der internationalen Rechtshilfe, Diss. Basel 2015, S. 49 f.).

Als "ius cogens" oder zwingendes Völkerrecht werden diejenigen fundamentalen Normen des Völkerrechts bezeichnet, die für alle Völkerrechtssubjekte gelten und von denen auch im gegenseitigen Einverständnis nicht abgewichen werden darf (vgl. BGE 133 II 450 E. 5.4; Urteil 1A.124/2001 vom 28. März 2002 E. 3.5; vgl. auch Art. 53 VRK; ferner MARTINA CARONI/MAYA TAYLAN, Zwingendes Völkerrecht, in recht 2015 S. 55 ff., S. 57; CHIARA PIRAS/STEPHAN BREITENMOSER, Das Verbot der Todesstrafe als regionales ius cogens, in: AJP 2011 S. 331 ff., S. 334 f.). Unter das zwingende Völkerrecht fallen etwa die Verbote von Folter, Genozid und Sklaverei sowie die Grundzüge des humanitären Kriegsvölkerrechts. Darüber hinaus betrachtet die Schweiz auch die notstandsfesten Garantien der EMRK als Teil des ius cogens (vgl. Botschaft vom 20. November 1996 über eine neue Bundesverfassung, BBl 1996 I 1 ff., S. 446; BGE 133 II 450 E. 7.3; ausführlich zum gegenwärtigen Umfang des ius cogens vgl. CARONI/TAYLAN, a.a.O., S. 64 f.; vgl. ferner OSWALD, a.a.O., S. 228). Als "notstandsfest" werden jene menschenrechtlichen Garantien bezeichnet, von denen selbst im Fall von Krieg oder eines anderen öffentlichen Notstands nicht abgewichen werden darf (vgl. Art. 15 Abs.

2 EMRK; Art. 4 Abs. 2 UNO-Pakt II; vgl. im Einzelnen MARKUS SCHEFER, Die Kerngehalte von Grundrechten, 2001, S. 149 ff.).

6.7.3. Die Bedeutung der Grundrechte bei der Umschreibung des Ordre Public kommt insbesondere in der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur internationalen Rechtshilfe zum Ausdruck (vgl. dazu BGE 135 I 191 E. 2.1; 123 II 511 E. 5a; 115 Ib 68 E. 6 mit Hinweisen). Dabei werden namentlich die in Art. 2 des Bundesgesetzes vom 20. März 1981 über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (Rechtshilfegesetz, IRSG; SR 351.1) festgelegten (menschenrechtlichen) Schranken als Ausdruck sowohl des nationalen als auch des internationalen Ordre public berücksichtigt (vgl. BGE 126 II 324 E. 4a; Urteil 1A.212/2000 vom 19. September 2000 E. 3). Das Bundesgericht hat in diesem

Zusammenhang die Existenz eines internationalen Ordre public bejaht, welchem ein grundsätzlicher Vorrang gegenüber staatsvertraglichen Rechtshilfpflichten zukommt (BGE 126 II 324 E. 4a; 123 II 511 E. 5; 122 II 140 E. 5a; 113 Ib 257 E. 6a; 112 Ib 215 E. 7; 108 Ib 408 E. 8a; Urteil 1A.220/2000 vom 28. August 2000 E. 2a).

Auch der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte (EGMR) hat im Zusammenhang mit der Auslieferung einer Person festgehalten, dass ein Vertragsstaat, der eine solche Auslieferung bejaht und dabei den Betroffenen in vorhersehbarer Weise einer ernststen Gefahr einer Verletzung von Art. 3 EMRK im Empfängerstaat aussetzt, seinen Pflichten aus der EMRK zuwiderhandelt (Urteil [des EGMR] i.S. Soering gegen Grossbritannien vom 7. Juli 1989, Série A, Band 161, Ziff. 85 ff.). Daraus kann geschlossen werden, dass der Schweiz im Rahmen der internationalen Zusammenarbeit im Bereich der Strafverfolgung - jedenfalls für die fundamentalen Garantien der EMRK - eine Pflicht zur Vermeidung von Verletzungen der Konvention obliegt (vgl. auch OSWALD, a.a.O., S. 272 f.; vgl. ferner BGE 144 I 214 E. 3, wonach sich die Beachtung der Menschenrechte [i.c. der minimalen Verfahrensgarantien der EMRK] in der Regel mit den aus den Beschlüssen des UN-Sicherheitsrats fließenden Verpflichtungen koordinieren lässt).

6.8. Weil menschenrechtliche Mindeststandards nach dem Gesagten zu den grundlegenden Wertungen des innerstaatlichen Rechts gehören, sind diese auch bei der Auslegung des Vorbehalts des Ordre public gemäss Art. 26 Abs. 3 lit. c OECD-MA bzw. Art. 26 Abs. 3 lit. c DBA CH-IN zu beachten. Es rechtfertigt sich deshalb, Art. 26 Abs. 3 lit. c OECD-MA bzw. Art. 26 Abs. 3 lit. c DBA CH-IN in dem Sinne auszulegen, dass die Verweigerung von Amtshilfe bei ernsthaft drohenden Verletzungen solch elementarer Gehalte von Menschenrechten bzw. grundlegender rechtsstaatlicher Garantien möglich ist. Dazu gehören das zwingende Völkerrecht sowie die in der EMRK als notstandsfest bezeichneten Garantien (so auch die Lehre, vgl. WEYENETH, recht, a.a.O., S. 116 ff. und ausführlich ders., 2017, a.a.O., S. 135 ff.; INGLESE, a.a.O., S. 50 f.; RAINER J. SCHWEIZER, Von einer Amts- und Rechtshilfe auf Ersuchen zum internationalen Informationsverbund: Grundsätzliche Aspekte / IV. - VII., in: Internationale Amts- und Rechtshilfe in Steuer- und Finanzmarktsachen, 2017, S. 270 f., S. 274 ff.; OSWALD, a.a.O., S. 226 ff. und 272 f.). Damit wird dem Ausnahme-Charakter des Ordre-public -Vorbehalts sowie dem Gebot einer restriktiven Auslegung (vgl. E. 6.5 und 6.6 hiervor) Rechnung getragen.

7.

Das strafrechtliche Rückwirkungsverbot, auf welches sich der Beschwerdeführer bezieht, wird auf der Ebene der EMRK in Art. 7 Abs. 1 verankert (vgl. auch Art. 2 Abs. 1 StGB).

7.1. Gemäss Art. 7 Abs. 1 EMRK darf niemand wegen einer Handlung oder Unterlassung verurteilt werden, die zur Zeit ihrer Begehung nach innerstaatlichem oder internationalem Recht nicht strafbar war. Es darf auch keine schwerere als die zur Zeit der Begehung angedrohte Strafe verhängt werden. Damit schützt Art. 7 Abs. 1 EMRK auch vor der rückwirkenden Verhängung einer höheren Strafe (vgl. auch Art. 15 Abs. 2 UNO-Pakt II; Urteil 6B 896/2014 vom 16. Dezember 2015 E. 4.2; vgl. ferner GRABERWARTER/PABEL, Europäische Menschenrechtskonvention, 6. Aufl. 2016, § 24 N. 160; vgl. auch Art. 15 Abs. 2 UNO-Pakt II).

Der autonom auszulegende Begriff der Strafe im Sinne von Art. 7 Ziff. 1 EMRK knüpft an eine strafrechtliche Verurteilung an. Er erfasst alle Verurteilungen, welche im Sinne von Art. 6 Ziff. 1 EMRK gestützt auf eine gegen eine Person erhobene strafrechtliche Anklage ergangen sind. Von Bedeutung sind ferner ihre Qualifikation im internen Recht, das Verfahren, in dem sie verhängt und vollstreckt wird, sowie ihre Schwere (BGE 134 IV 121 E. 3.3; vgl. auch Urteil der Grossen Kammer des EGMR i.S. del Rio Prada gegen Spanien vom 21. Oktober 2013 [Nr. 42750/09], Ziff. 82 ff.). Strafrechtlichen Charakter i.S.v. Art. 6 Ziff. 1 EMRK können auch fiskalische, repressive Sanktionen haben (vgl. Urteil des EGMR i.S. J.B. gegen die Schweiz vom 3. Mai 2001 [Nr. 31827/96], Ziff. 44 ff.; RAINER J. SCHWEIZER, Der Rechtsstaat und die EMRK im Fall der Kunden der UBS AG, in AJP 2011 S. 1007 ff., S. 1010). Demgegenüber verbietet Art. 7 Abs. 1 EMRK nicht die rückwirkende Anwendung von (Straf-) Verfahrensrecht (vgl. JOCHEN FROWEIN, in: Frowein/Peukert, Europäische Menschenrechtskonvention, EMRK-Kommentar, 3. Aufl. 2009, N. 8 zu Art. 7 EMRK).

7.2. Art. 7 EMRK stellt ein fundamentales rechtsstaatliches Prinzip für das materielle Strafrecht dar (vgl. GRABERWARTER/PABEL, a.a.O., § 24 N. 145; FROWEIN, a.a.O., N. 1 zu Art. 7 EMRK). Seine grundlegende Bedeutung zeigt sich insbesondere auch darin, dass er - wie auch das Folterverbot (Art. 3 EMRK) oder das Verbot der Sklaverei (Art. 4 Abs. 1 EMRK) - zu den notstandsfesten Garantien der EMRK gehört (Art. 15 Abs. 2 EMRK; vgl. Urteil der Grossen Kammer des EGMR i.S. Ilseher gegen Deutschland vom 4. Dezember 2018 [Nr. 10211/12 und 27505/14], §

202; Urteil des EGMR i.S. Georgouleas und Nestoras gegen Griechenland vom 28. Mai 2020 [Nr. 44612/13 und 45831/13], § 31; vgl. auch GRABENWERTER/PABEL, a.a.O., § 24 N. 145). Damit bildet Art. 7 EMRK Teil des nationalen und europäischen Ordre public (vgl. E. 6.8 hiervor).

7.3. Wie das Bundesgericht in einem neueren Urteil festgehalten hat, ist auch ein Amtshilfegesuch, welches ausschliesslich der Informationsbeschaffung im Hinblick auf eine Sanktionierung der im Amtshilfegesuch avisierten Steuerpflichtigen dient, zulässig (Urteil 2C 780/2018 vom 1. Februar 2021 E. 3.7.1 und 3.7.2 betreffend den mit Art. 26 Abs. 1 DBA CH-IN gleich lautenden Art. 26 Abs. 1 DBA CH-NL). Somit kann das strafrechtliche Rückwirkungsverbot als Teil des Ordre public der Leistung von Amtshilfe entgegenstehen, wenn diese (auch) zugunsten eines Steuerstrafverfahrens erfolgt. Vom strafrechtlichen Rückwirkungsverbot von vornherein unberührt bleiben verwaltungsrechtliche, insbesondere Veranlagungs- und Nachsteuerverfahren.

8.

Zu beachten ist sodann auch im vorliegenden Fall das Spezialitätsprinzip (vorliegend Art. 26 Abs. 2 DBA ICH-IN).

8.1. Gemäss dem Spezialitätsprinzip dürfen die amtshilfeweise erlangten Informationen nur für die im Abkommen erwähnten Steuerzwecke verwendet werden (vgl. dazu BGE 146 II 150 E. 7.2; Urteile 2C 687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5.2.1; 2C 537/2019 vom 13. Juli 2020 E. 3.4; siehe ferner schon BGE 142 II 161 E. 4.6.1 S. 181). Neben dieser sachlichen hat der Grundsatz der Spezialität auch eine persönliche Dimension in dem Sinne, als danach die (sekundäre) Verwendung amtshilfeweise übermittelter Informationen gegenüber Dritten durch den ersuchten Staat ausgeschlossen ist, sofern dies nicht im Recht beider Vertragsstaaten vorgesehen ist und/oder die zuständige Behörde des übermittelnden Staates einer solchen Verwendung nicht zustimmt (vgl. Urteil 2C 687/2019 vom 13. Juli 2020 E. 5.2.1 mit Hinweisen).

8.2. Das Bundesgericht hat bezüglich Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN erwogen, dass die indischen Behörden die übermittelten Informationen im Sinne des Spezialitätsprinzips nur für die Verfolgung des angezeigten Steuerdelikts und ausschliesslich gegen den Beschwerdeführer als vom Ersuchen betroffene Person verwenden dürfen. Eine Verwendung zu anderen, abkommensfremden Zwecken, wozu die Strafverfolgung ausserhalb des Steuerbereichs, so namentlich wegen Geldwäscherei, gehören würde, kommt einzig unter den Voraussetzungen von Art. 26 Abs. 2 Satz 4 DBA CH-IN und insbesondere nur nach vorgängiger Genehmigung durch die schweizerischen Behörden infrage (Urteil 2C 542/2018 vom 10. März 2021 E. 4.4 mit Hinweisen).

8.3. Somit garantiert bereits das Spezialitätsprinzip, dass die amtshilfeweise übermittelten Informationen nicht zu strafrechtlichen Zwecken ausserhalb der Steueramtshilfe verwendet werden.

9.

Mit Blick auf den vorliegenden Fall ist vor dem Hintergrund der bisherigen Ausführungen folgendes festzuhalten:

9.1. Das strafrechtliche Rückwirkungsverbot wäre nicht tangiert, wenn der hier vom Beschwerdeführer angerufene Black Money Act lediglich (steuer) verwaltungsrechtliche oder materielle steuerrechtliche Bestimmungen enthalten würde (vgl. E. 7.3 hiervor).

9.2. Soweit der Black Money Act die Strafverfolgung wegen abkommensfremder Zwecke (strafrechtliche Zwecke ausserhalb des Amtshilferechts; vgl. Urteil 2C 542/2018 vom 10. März 2021 E. 4.4) beabsichtigen würde, würde bereits das Spezialitätsprinzip eine Verwendung der amtshilfeweise erlangten Informationen ausschliessen (vgl. E. 8 hiervor).

Entgegen den Vorbringen des Beschwerdeführers bestehen vorliegend keine Anhaltspunkte dafür, dass Indien das Spezialitätsprinzip verletzen würde. Vielmehr haben die indischen Behörden gemäss der Stellungnahme der ESTV an das Bundesgericht zugesichert, dass sie das Spezialitätsprinzip in ihrem diesem Gerichtsverfahren zugrundeliegenden Amtshilfeersuchen einhalten würden (vgl. auch E. 4.3 hiervor). Der ersuchte Staat hat aufgrund des völkerrechtlichen Prinzips von Treu und Glauben (Art. 26 VRK) darauf zu vertrauen, dass sich der ersuchende Staat seinen vertraglichen Verpflichtungen entsprechend verhalten wird (BGE 144 II 206 E. 4.4; 143 II 202 E. 8.7.1; 142 II 161 E. 2.1.3). Von dieser Vermutung wäre erst bei ernsthaften Zweifeln am guten Glauben der ersuchenden Behörde abzurücken (Urteil 2C 615/2018 vom 26. März 2019 E. 6.2). Solche Zweifel vermag der Beschwerdeführer nicht darzutun. Es besteht somit kein Grund, am guten Glauben Indiens zu zweifeln, sodass die Vermutung gilt, dass Indien das Spezialitätsprinzip einhalten wird.

9.3. Demgegenüber bietet das Spezialitätsprinzip keinen Schutz, wenn das Amtshilfegesuch der Durchsetzung des Steuerstrafrechts dient (vgl. E. 7.3 und E. 8 hiervor).

So bleibt zu prüfen, ob dem Beschwerdeführer, wie er behauptet, nach einer allfälligen Amtshilfeleistung durch die Schweiz ein Steuerstrafverfahren gestützt auf rückwirkend anwendbare materielle Strafrechtsbestimmungen des Black Money Acts drohe.

9.3.1. Es ist unbestritten, dass die amtshilfeweise zu übermittelnden Informationen gemäss Art. 26 Abs. 2 DBA CH-IN unter anderem für die Steuerstrafverfolgung hinsichtlich der in Abs. 26 Abs. 1 DBA CH-IN erwähnten Steuern verwendet werden dürfen (vgl. auch E. 2.5.2 des angefochtenen Urteils).

Dass der Black Money Act, wie der Beschwerdeführer geltend macht, (auch) die Strafverfolgung von Steuerdelikten bezweckt und eine rückwirkende Sanktionierung von Steuerdelikten statuiert, kann gestützt auf die Vorbringen nicht geradezu ausgeschlossen werden. Indessen gelingt es dem Beschwerdeführer nicht, mit genügender Wahrscheinlichkeit aufzuzeigen, dass dies tatsächlich der Fall sein könnte.

9.3.2. Der Beschwerdeführer stützt seine Argumentation zunächst auf ein Rechtsgutachten eines ehemaligen indischen Verfassungsrichters (Chief Justice of India). Dieser hält im Ergebnis fest, der Black Money Act sei ein rückwirkend anwendbares Gesetz, welches es den indischen Steuerbehörden namentlich erlaube, strengere strafrechtliche Sanktionen zu verhängen als diejenigen, die im Zeitpunkt der Ausübung der Delikte möglich gewesen wären. Zudem sei gestützt darauf möglich, in Fällen, die ansonsten der Verjährung unterliegen würden, unter anderem strafrechtliche Ermittlungen einzuleiten.

Zwar ist diesem Gutachten eine gewisse Bedeutung zuzuerkennen, doch kommt diesem lediglich die Stellung eines Parteigutachtens zu. Solchen Gutachten ist nach der Rechtsprechung nicht die Qualität von Beweismitteln, sondern von blossen Parteibehauptungen beizumessen (BGE 141 III 433 E. 2.3 mit Hinweisen).

9.3.3. Ferner ergibt sich aus den im vorinstanzlichen Verfahren beigelegten Unterlagen, dass die Eröffnung eines Verfahrens gestützt auf den Black Money Act gegen eine andere, von Beschwerdeführer bezeichnete Person, zumindest erwogen wurde. Der Beschwerdeführer behauptet indessen nicht, dass dieses Verfahren abgeschlossen und der Betroffene aufgrund von rückwirkend anwendbaren Strafrechtsbestimmungen verurteilt worden sei. Zudem kann aus diesem Einzelfall nicht geschlossen werden, dass auch dem Beschwerdeführer gestützt auf die amtshilfeweise erhaltenen Informationen ein Verfahren gemäss dem Black Money Act droht. Entsprechende Hinweise ergeben sich aus den Akten jedenfalls nicht.

Weitere Beweismittel, die belegen könnten, dass der Black Money Act eine rückwirkende Anwendung materiellen (Steuer) strafrechts statuiert, liegen nicht vor.

9.3.4. Im Ergebnis kann festgehalten werden, dass zwar gewisse Indizien vorliegen, wonach der Black Money Act auch die strafrechtliche Verfolgung von Steuerdelikten bezweckt und rückwirkend anwendbar sein könnte. Diese Hinweise reichen indessen nicht aus, um mit genügender Wahrscheinlichkeit annehmen zu können, dass dem Beschwerdeführer im Falle der Leistung von Amtshilfe eine strafrechtliche Verurteilung gestützt auf rückwirkend anwendbare materielle Strafrechtsnormen droht. Es ist entsprechend nicht davon auszugehen, dass die Auskunftserteilung im vorliegenden Fall gegen den Ordre public verstösst. Die Beschwerde erweist sich somit auch in diesem Punkt als unbegründet.

10.

Der Beschwerdeführer rügt schliesslich eine Verletzung des Verbots von "fishing expeditions" gemäss Art. 26 DBA CH-IN i.V.m. mit Ziff. 10 lit. d des Protokolls DBA CH-IN. Zur Begründung führt er aus, dass die ersuchende Behörde im ersten Amtshilfeersuchen vom 18. April 2013 angegeben habe, die Beantwortung sei als dringend zu betrachten, weil die Informationen nach dem 31. März 2014 nicht mehr länger nützlich sein würden. Im Schreiben vom 31. Oktober 2018 hätten die indischen Behörden demgegenüber angegeben, die Informationen seien weiterhin voraussichtlich erheblich. Damit wirft der Beschwerdeführer den indischen Behörden ein treuwidriges Verhalten vor.

10.1. Die Vorinstanz hält diesbezüglich fest, die Ausführungen des Beschwerdeführers seien zwar zutreffend. Sie weist jedoch darauf hin, dass das MoF in seinem Schreiben vom 31. Oktober 2018, mit welchem es sein ursprüngliches Amtshilfeersuchen bestätigte, ausdrücklich angegeben habe, dass keine Verjährungsfrist abgelaufen sei und die Informationen weiterhin voraussichtlich erheblich

seien. Gestützt auf das völkerrechtliche Vertrauensprinzip sah das Bundesverwaltungsgericht keinen Anlass, an den Erklärungen der ersuchenden Behörde zu zweifeln (vgl. E. 3.8.2 des angefochtenen Urteils).

10.2. Das Bundesgericht hat den Begriff der voraussichtlichen Erheblichkeit und damit auch den Übergang zu "fishing expeditions" bereits in zahlreichen Urteilen in verschiedener Hinsicht konkretisiert (BGE 144 II 206 E. 4.1-4.3; 143 II 185 E. 3.3 mit Hinweisen; 142 II 161 E. 2; 141 II 436 E. 4.4.3 und E. 4.5). Insbesondere hat es festgehalten, dass die voraussichtliche Erheblichkeit bereits gegeben ist, wenn im Zeitpunkt der Gesuchstellung eine vernünftige Möglichkeit besteht, dass sich die angefragten Angaben als erheblich erweisen. Die ersuchte Behörde muss auch nicht entscheiden, ob der im Gesuch dargestellte Sachverhalt gänzlich der Realität entspricht, sondern nur überprüfen, ob die ersuchten Informationen einen Bezug zu diesem Sachverhalt haben (BGE 143 II 185 E. 3.3.2; 142 II 161 E. 2.1.1).

10.3. Vorliegend reicht der Umstand, dass im ursprünglichen Amtshilfeersuchen eine Verjährungsfrist erwähnt wurde, nicht aus, um ernsthafte Zweifel an den Angaben des MoF in seinem zweiten Schreiben vom 31. Oktober 2018 bzw. an dessen gutem Glauben, der nach dem Gesagten zu vermuten ist (vgl. E. 9.2 hiervor), zu wecken. Es bestehen somit keine hinreichend konkreten Anhaltspunkte dafür, dass die angeforderten Informationen nicht mehr erheblich wären. Die Rüge des Beschwerdeführers erweist sich als unbegründet.

11.

11.1. Der Beschwerdeführer ersucht schliesslich um Anonymisierung des Bundesgerichtsurteils vor dessen Veröffentlichung, sodass sowohl seine Identität als auch jene nicht betroffener Dritten gewahrt sei. Zu schwärzen seien insbesondere der Wohnort sowie die Daten und Referenznummern von Entscheiden und anderen Urkunden, die von der ersuchenden Behörde im Rahmen von gegen ihn gerichteten Verfahren in Indien erlassen wurden.

11.2. Nach Art. 27 Abs. 2 BGG veröffentlicht das Bundesgericht seine Entscheide grundsätzlich in anonymisierter Form. Nach Art. 59 Abs. 3 BGG, welcher das Gebot einer transparenten Rechtsprechung konkretisiert (vgl. BGE 133 I 106 E. 8.2; Urteil 2C 443/2019 vom 23. Mai 2019 E. 6.2), legt das Bundesgericht das Dispositiv von Entscheiden, die nicht öffentlich beraten worden sind, nach deren Eröffnung während 30 Tagen öffentlich auf. Diese Auflage erfolgt in nicht anonymisierter Form, soweit das Gesetz nicht eine Anonymisierung verlangt (Art. 60 BGR [SR 173.110.131]).

11.3. Vorliegend besteht keine gesetzliche Regelung, wonach das Dispositiv nur in anonymisierter Form aufgelegt werden dürfte. Andere Ausnahmen sind höchstens sehr zurückhaltend anzunehmen, wenn durch die nicht anonymisierte Auflage des Dispositivs das Persönlichkeitsrecht besonders schwer beeinträchtigt würde (Urteil 2C 443/2019 vom 23. Mai 2019 E. 6.2 mit Hinweis). Dass hier eine solche Ausnahme vorliegen soll, wird nicht geltend gemacht.

Es ist somit festzuhalten, dass durch die Veröffentlichung in anonymisierter Form dem berechtigten Interesse des Beschwerdeführers am Persönlichkeits- und Datenschutz hinreichend Rechnung getragen wird. Es kann jedoch nicht ausgeschlossen werden, dass Personen, die mit den Einzelheiten des Falles vertraut sind, erkennen können, um wen es geht, wobei dies bei nahezu allen Urteilen, welche das Bundesgericht der Öffentlichkeit zugänglich macht, der Fall ist (vgl. BGE 133 I 106 E. 8.3; Urteil 2C 799/2017 vom 18. September 2018 E. 7.2). Besondere Gründe für eine weitergehende Anonymisierung werden weder geltend gemacht noch sind solche ersichtlich. Es ist dennoch darauf hinzuweisen, dass das vorliegende Urteil weder Daten noch Referenznummern von Entscheiden oder Dokumenten der indischen Behörden, die in Verfahren gegen den Beschwerdeführer ergangen sind, enthält.

12.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Bei diesem Ausgang des Verfahrens trägt der unterliegende Beschwerdeführer die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens (Art. 66 Abs. 1 BGG). Es sind keine Parteientschädigungen geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.

Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

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

Lausanne, 25. März 2021

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

Der Präsident: Seiler

Die Gerichtsschreiberin: Ivanov