Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6179/2010

Urteil vom 3. März 2011

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richterin Charlotte Schoder,
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

Parteien

A._____**,** …,
vertreten durch … ,
Beschwerdeführer,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Amtshilfe USA, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.

Am 19. August 2009 schlossen die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) in englischer Sprache ein Abkommen über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der USA betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft (AS 2009 5669, Abkommen 09). Darin verpflichtete sich die Schweiz, anhand im Anhang festgelegter Kriterien und gestützt auf das geltende Abkommen vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) ein Amtshilfegesuch der USA zu bearbeiten. Die Schweiz versprach weiter, betreffend die unter das Amtshilfegesuch fallenden geschätzten 4'450 laufenden oder saldierten Konten mithilfe einer speziellen Projektorganisation sicherzustellen, dass innerhalb von 90 Tagen nach Eingang des Gesuchs in den ersten 500 Fällen und nach 360 Tagen in allen übrigen Fällen eine Schlussverfügung über die Herausgabe der verlangten Informationen erlassen werden könne.

B.

Unter Berufung auf das Abkommen 09 richtete die amerikanische Einkommenssteuerbehörde (Internal Revenue Service in Washington, IRS) am 31. August 2009 ein Ersuchen um Amtshilfe an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das Gesuch stützte sich ausdrücklich auf Art. 26 DBA-USA 96, das dazugehörende Protokoll sowie die Verständigungsvereinbarung vom 23. Januar 2003 zwischen der ESTV und dem Department of the Treasury der USA betreffend die Anwendung von Art. 26 DBA-USA 96 (Vereinbarung 03; veröffentlicht in Pestalozzi/
Lachenal/Patry [bearbeitet von SILVIA ZIMMERMANN unter Mitarbeit von MARION VOLLENWEIDER], Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Therwil [Nachtragssammlung], Band 4, Kennziffer I B h 69, Beilage 1; die deutsche Fassung befindet sich in Beilage 4). Der IRS ersuchte um Herausgabe von Informationen über amerikanische Steuerpflichtige, die in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2001 und dem 31. Dezember 2008 die Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten hatten, die von einer Abteilung der UBS AG oder einer ihrer Niederlassungen oder Tochtergesellschaften in der Schweiz (nachfolgend: UBS AG) geführt, überwacht oder gepflegt

wurden. Betroffen waren Konten, für welche die UBS AG (1) nicht im Besitz eines durch den Steuerpflichtigen ausgefüllten Formulars "W-9" war, und (2) nicht rechtzeitig und korrekt mit dem Formular "1099" namens des jeweiligen Steuerpflichtigen dem amerikanischen Fiskus alle Bezüge dieser Steuerpflichtigen gemeldet hatte.

C.

Am 1. September 2009 erliess die ESTV gegenüber der UBS AG eine Editionsverfügung im Sinn von Art. 20d Abs. 2 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 (SR 672.933.61, Vo DBA-USA).

Darin verfügte sie die Einleitung des Amtshilfeverfahrens und forderte die UBS AG auf, innerhalb der in Art. 4 des Abkommens 09 festgesetzten Fristen insbesondere die vollständigen Dossiers der unter die im Anhang zum Abkommen 09 fallenden Kunden herauszugeben.

D.

Am 21. Januar 2010 hiess das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7789/2009 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/7) eine Beschwerde gegen eine Schlussverfügung der ESTV gut, welche einen Fall der Kategorie in Ziff. 2 Bst. A/b gemäss dem Anhang des Abkommens 09 betraf. Dies geschah mit der Begründung, das Abkommen 09 sei eine Verständigungsvereinbarung und habe sich an das Stammabkommen (DBA-USA 96) zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe.

Daraufhin schloss der Bundesrat nach weiteren Verhandlungen mit den USA am 31. März 2010 in englischer Sprache ein Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, unterzeichnet in Washington am 19. August 2009 (Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen; am 7. April 2010 im ausserordentlichen Verfahren veröffentlicht, mittlerweile AS 2010 1459, nachfolgend: Protokoll 10). Gemäss Art. 3 Abs. 2 Protokoll 10 ist dieses ab Unterzeichnung und damit ab dem 31. März 2010 vorläufig anwendbar.

E.

Das vorliegend betroffene Dossier von A._____, als wirtschaftlich Berechtigter an der Stiftung X._____, übermittelte die UBS AG der ESTV am 12. Februar 2010. In ihrer Schlussverfügung vom 2. August 2010 gelangte die ESTV (aus näher dargelegten Gründen) zum Ergebnis,

im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten.

F.
Das Abkommen 09 und das Protokoll 10 wurden von der Bundesversammlung mit Bundesbeschluss vom 17. Juni 2010 über die Genehmigung des Abkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch betreffend UBS AG sowie des Änderungsprotokolls (AS 2010 2907) genehmigt und der Bundesrat wurde ermächtigt, die beiden Verträge zu ratifizieren (die konsolidierte Version des Abkommens 09 und des Protokolls 10 findet sich in SR 0.672.933.612 und wird nachfolgend als Staatsvertrag 10 bezeichnet; die Originaltexte sind in englischer Sprache). Der genannte Bundesbeschluss wurde nicht dem Staatsvertragsreferendum gemäss Art. 141 Abs. 1 Bst. d Ziff. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) unterstellt.

G.
Mit Urteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/40) entschied das Bundesverwaltungsgericht über die Gültigkeit des Staatsvertrags 10.

H.
Mit Eingabe vom 30. August 2010 liess A._____ (Beschwerdeführer) gegen die erwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die angefochtene Verfügung sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV vollumfänglich aufzuheben und dem Amtshilfeersuchen des IRS sei, was das betreffende UBS-Konto der besagten Stiftung anbelange, keine Folge zu leisten.

I.
Mit Vernehmlassung vom 22. September 2010 beantragte die ESTV, die Beschwerde sei abzuweisen. Zur unaufgeforderten Replik des Beschwerdeführers vom 7. Oktober 2010 nahm die ESTV mit Duplik vom 21. Oktober 2010 Stellung.

Auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien ist – soweit entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen einzugehen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

1.2. Die Beschwerdeführerin erfüllt die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.3. Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an. Es ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu ge-ben, von der es überzeugt ist (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a).

1.4. Im Rechtsmittelverfahren kommt – wenn auch in sehr abgeschwächter Form (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55) – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zur Anwendung, dass die Beschwerdeführerin die ihre Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; CHRISTOPH AUER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, N 9 und 12 zu Art. 12). Hingegen ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (BVGE 2007/27 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E. 1.5; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.52). Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen. Weiter ist die Rechtsmittelinstanz nicht gehalten, allen denkbaren

Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.4; MOSER/ BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

1.5. Gemäss Art. 2 Abs. 1 Bst. d des Bundesbeschlusses vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2) ist der Bundesrat zuständig, das Verfahren zu regeln, das bei einem vertraglich ausbedungenen Austausch von Meldungen zu befolgen ist. In Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA gestützt auf Art. 26 DBA-USA 96 hat der Bundesrat diese Aufgabe mit Erlass der Vo DBA-USA wahrgenommen. An der dort festgeschriebenen Verfahrensordnung ändert der Staatsvertrag 10 grundsätzlich nichts (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2, A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 und E. 6.2.2). Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA wird abgeschlossen mit dem Erlass einer begründeten Schlussverfügung der ESTV im Sinn von Art. 20j Abs. 1 Vo DBA-USA. Darin hat die ESTV darüber zu befinden, ob ein begründeter Tatverdacht auf ein Betrugsdelikt und dergleichen im Sinn der einschlägigen Normen vorliegt, ob die weiteren Kriterien zur Gewährung der Amtshilfe gemäss Staatsvertrag 10 erfüllt sind und, bejahendenfalls, welche Informationen (Gegenstände, Dokumente, Unterlagen) nach schweizerischem Recht haben bzw. hätten beschafft werden können und nun an die zuständige amerikanische Behörde übermittelt werden dürfen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2). Nach der Rechtsprechung zum Amtshilfeverfahren genügt es für die Bejahung des Tatverdachts, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte. Es ist nicht Aufgabe des Amtshilferichters, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist oder ob die sachverhaltlichen Annahmen der Vorinstanz offensichtlich fehler- oder lückenhaft bzw. widersprüchlich erscheinen (vgl. BGE 129 II 484 E. 4.1, 128 II 407 E. 5.2.1, 127 II 142 E. 5a; BVGE 2010/26 E. 5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

In der Folge obliegt es dem vom Amtshilfeverfahren Betroffenen, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt ihm dies, ist die Amtshilfe zu verweigern (BGE 128 II 407 E. 5.2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2; THOMAS COTTIER/RENÉ MATTEOTTI, Das Abkommen über ein Amtshilfegesuch zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika vom 19. August 2009: Grundlagen und innerstaatliche Anwendbarkeit, in Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 349 ff., S. 389). Dies setzt voraus, dass der vom Amtshilfeverfahren Betroffene unverzüglich und ohne Weiterungen den Urkundenbeweis erbringt, dass er zu Unrecht ins Verfahren einbezogen worden ist. Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

2.

2.1. Der Staatsvertrag 10 ist für die schweizerischen Behörden verbindlich. Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis können ihm entgegengehalten werden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.1 und A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 6.7).

2.2. Beim Staatsvertrag 10 handelt es sich um einen selbständigen völkerrechtlichen Vertrag und nicht – wie noch beim Abkommen 09 – um eine Verständigungsvereinbarung, die sich innerhalb des vom DBA-USA 96 gesteckten Rahmens bewegen muss. Der Staatsvertrag 10 steht mit dem DBA-USA 96 auf gleicher Stufe (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4 und A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 6.2.2). Da beide Verträge zwischen den gleichen Parteien geschlossen worden sind, handelt es sich um einen Fall von Art. 30 Abs. 3 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 (SR 0.111, VRK; für die Schweiz seit 6. Juni 1990 in Kraft), demgemäss der frühere Vertrag nur insoweit Anwendung findet, als er mit dem späteren Vertrag vereinbar ist (lex posterior-Regel). Überdies präzisiert Art. 7a des Staatsvertrags 10, dass dieser zum Zweck der Behandlung des vorliegenden Amtshilfegesuchs (nämlich demjenigen des IRS vom 31. August 2009) Vorrang vor dem DBA-USA 96 sowie der Vereinbarung 03 habe, sofern er diesen zuwiderlaufe. Demgemäss hat der Staatsvertrag 10 auch nach Art. 30 Abs. 2 VRK Vorrang gegenüber den älteren Verträgen, soweit das genannte Amtshilfegesuch betroffen ist (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4 und A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 6.2.2). Zugleich wird jedoch auf das DBA-USA 96 Bezug genommen, was verdeutlicht, dass dieses anwendbar ist, sofern der Staatsvertrag 10 keine abweichenden Bestimmungen enthält. Solches gilt beispielsweise für das Verfahren:

Anwendbar bleibt – soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält – die sich auf das DBA-USA 96 stützende Vo DBA-USA, was sich im Übrigen auch aus Art. 1 Ziff. 2 des Staatsvertrags 10 ergibt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 3, vgl. auch bereits Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E 2.1 ff.).

2.3. Nach Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 fallen (unter anderen) folgende Personen unter das Amtshilfeersuchen:

US persons (irrespective of their domicile) who beneficially owned "offshore company accounts" that have been established or maintained during the period of years 2001 through 2008 and for which a reasonable suspicion of "tax fraud or the like" can be demonstrated.

Die deutsche (nicht massgebliche [vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7]) Übersetzung lautet:

> US-Staatsangehörige (ungeachtet ihres Wohnsitzes), welche an "offshore company accounts", die während des Zeitraums von 2001 bis 2008 eröffnet oder geführt wurden, wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf "Betrugsdelikte und dergleichen" dargelegt werden kann.

2.3.1. Gemäss vertragsautonomer Auslegung nach den allgemeinen Bestimmungen von Art. 31 ff. VRK erfasst der Begriff "US persons" nicht nur US-Staatsangehörige, sondern alle Personen, welche in den USA in der vom Abkommen bestimmten Zeitperiode 2001 bis 2008 subjektiv steuerpflichtig waren. Gemäss dem amerikanischen "Internal Revenue Code" (IRC; Steuergesetz) sind neben "US-Citizens" (US-Staatsangehörige) auch "resident aliens" in den USA subjektiv steuerpflichtig (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.1.1; vgl. auch grundlegend Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 5.2).

2.3.2. Des Weiteren müssen die "US persons" an sog. "offshore company accounts" wirtschaftlich berechtigt gewesen sein, die während des Zeitraums von 2001 bis 2008 eröffnet und geführt wurden. Die Kriterien im Anhang zum Staatsvertrag 10 sollen mithin auch dazu dienen, u.a. diejenigen US-Steuerpflichtigen einzubeziehen, die Konten auf den Namen von Offshore-Gesellschaften eröffnen liessen, welche ermöglicht

haben, die steuerlichen Offenlegungspflichten gegenüber den USA zu umgehen. Vor diesem Hintergrund sind in Anbetracht des nach Art. 31 Abs. 1 VRK einzubeziehenden Ziels und Zwecks des Staatsvertrags 10 unter dem Begriff "offshore company accounts" Bankkonten von körperschaftlichen Gebilden im erweiterten Sinn zu verstehen, d.h. auch "offshore"-Gesellschaftsformen, die nach Schweizer oder amerikanischem Gesellschafts- und/oder Steuerrecht nicht als eigenes (Steuer-)Subjekt anerkannt würden. Diese Rechtseinheiten bzw. Einrichtungen müssen lediglich dafür geeignet und in der Lage sein, eine dauerhafte Kundenbeziehung mit einer finanziellen Institution wie einer Bank zu führen bzw. "Eigentum zu halten". Als "company" zu gelten haben daher auch die nach ausländischem Recht errichteten Stiftungen und Trusts, da beide dieser Rechtseinheiten in der Lage sind, "Eigentum zu halten" und eine Kundenbeziehung mit einer Bank zu führen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2.1). Das Bundesverwaltungsgericht hat denn auch das UBS-Konto einer Foundation (mit Sitz in Liechtenstein) als "offshore company account" nach dem Anhang des Staatsvertrags 10 qualifiziert (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2.2).

2.3.3. Zur Beurteilung, ob eine wirtschaftliche Berechtigung ("beneficially owned") an einem "offshore company account" vorliegt, ist entscheidend, inwiefern die "US Person" das sich auf dem UBS Konto der "offshore company" befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte durch den formellen Rahmen der Gesellschaft hindurch weiterhin wirtschaftlich kontrollieren und darüber verfügen konnte. Hatte die fragliche "US Person" die Entscheidungsbefugnis darüber, wie das Vermögen auf dem UBS Konto verwaltet wurde und/oder, ob und bejahendenfalls wie dieses oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden sind, hat sich diese aus wirtschaftlicher Sicht nicht von diesem Vermögen und den damit erwirtschafteten Einkünften getrennt (KLAUS VOGEL, "On Double Taxation Conventions", 3. Aufl., London/ The Hague/Boston 1997, S. 562). Ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über das sich auf dem UBS Konto befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte tatsächlich in der relevanten Zeitperiode von 2001 bis 2008 vorgelegen haben, ist im Einzelfall anhand des rein Faktischen zu beurteilen. Insbesondere sind die heranzuziehenden Kriterien bzw. Indizien auch davon abhängig, welche (Rechts-)form für die "offshore company" gewählt wurde (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.2).

2.3.4. Neben der Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 hat für die Kategorie 2/B/b zusätzlich der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" zu bestehen, damit basierend auf dem Anhang zum Staatsvertrag 10 Amtshilfe geleistet werden kann.

Letzterer ergibt sich bereits daraus, dass eine in das Amtshilfeverfahren einbezogene Person – trotz (allfälliger) Aufforderung der ESTV – zu beweisen unterliess, dass sie ihre steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Stiftung erfüllt hat, indem die ESTV ermächtigt worden wäre, beim IRS Kopien der FBAR-Erklärungen für die relevanten Jahre einzuholen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.3).

Bezüglich der Kontoeigenschaften wird im Staatsvertrag 10 verlangt, dass auf dem UBS-Konto innerhalb einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- erzielt worden sind. Im Sinn des Staatsvertrags 10 werden für die Berechnung der Durchschnittseinkünfte das Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und die Kapitalgewinne (die als 50 % der Bruttover-kaufserlöse berechnet werden) herangezogen. Der Anhang zum Staatsvertrag 10 legt fest, wie die Kapitalgewinne für den Zweck der Kontoanalyse berechnet werden. Es besteht damit kein Raum für den Nachweis der effektiven Gewinne bzw. Verluste (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 9.1 und A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3).

3.

3.1. Laut Verfügung der Vorinstanz ist den Bankunterlagen zu entnehmen, dass die Stiftung und ihr Konto während mindestens 3 Jahren zwischen 2003 und 2009 bestanden haben. Der Beschwerdeführer sei an der Stiftung und damit auch an deren Bankkonto mit der Stammnummer ... wirtschaftlich berechtigt gewesen. In den Jahren 2005 und 2006 seien Erträge von Fr. 305'319.-- erzielt worden. Dazu kämen Kapitalgewinne von mindestens Fr. 96'198.--, womit die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren den Betrag von Fr. 100'000.-- überstiegen hätten.

3.2.

3.2.1. Der Beschwerdeführer bringt sinngemäss vor, er falle nicht unter das Amtshilfeersuchen, da er nicht "US person" im Sinn des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sei. Er macht geltend, er habe die ESTV bereits im Rahmen einer Stellungnahme vom 31. März 2010 darauf hingewiesen, dass die unter das Amtshilfeersuchen des IRS fallende natürliche Person

gemäss dem Staatsvertrag 10 als "US-Staatsangehörige" identifiziert worden sein müsse. Der Begriff "US person", auf welchen sich die Vorinstanz stütze, sei weder in der Schweiz noch in den USA je offiziell publiziert worden. Der Beschwerdeführer beruft sich in diesem Zusammenhang u.a. auf Art. 3 Abs. 1 des Publikationsgesetzes vom 18. Juni 2004 (PublG, SR 170.512), wonach völkerrechtliche Verträge und Beschlüsse des interkantonalen Rechts für die Schweiz (erst) dann verbindlich seien, wenn sie in der Amtlichen Sammlung des Bundesrechts (AS) veröffentlicht worden seien. Aber selbst wenn der – laut Ansicht des Beschwerdeführers – "nie publizierte englische Originaltext" massgebend sein sollte, was bestritten werde, wären in casu die Voraussetzungen für eine Amtshilfe nicht erfüllt. Denn nach dem unmissverständlichen Wortlaut des Anhangs zum Staatsvertrag 10 könne in persönlicher Hinsicht unter der Kategorie 2/B nur Amtshilfe gewährt werden, wenn der wirtschaftlich Berechtigte eines "offshore company accounts" Amerikaner sei, d.h. wenn er – wie in Anhang 1/B beschrieben – die Staatsangehörigkeit der USA besitze. Auf Personen ohne amerikanische Staatsangehörigkeit sei der Staatsvertrag 10 unter der Kategorie 1/B und 2/B nicht anwendbar. Aus den von der UBS AG eingereichten Unterlagen ergebe sich ohne weiteres, dass der Beschwerdeführer deutscher Staatsangehöriger sei und somit die persönlichen Voraussetzungen für eine Amtshilfe unter der Kategorie 1/B und 2/B nicht erfülle. Entsprechend könne dem Amtshilfegesuch im vorliegenden Fall keine Folge geleistet werden und die Beschwerde sei gutzuheissen.

3.2.2. Dem ist entgegen zu halten, dass der Begriff "US persons" – wie erwähnt (oben E. 2.3.1) – nicht nur US-Staatsangehörige, sondern alle Personen erfasst, welche in den USA in der vom Staatsvertrag 10 bestimmten Zeitperiode 2001 bis 2008 subjektiv steuerpflichtig waren. Heranzuziehen ist dabei der massgebende englische Text, was sich aus den dem Staatsvertrag 10 angefügten "Declarations" ergibt (Art. 33 Abs. 3 VRK; BVGE 2010/7 E. 3.5.5; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7.1, auch zum Folgenden). Sofern möglich, wird jedoch (auch) auf die deutsche Fassung, welche in der Systematischen Sammlung des Bundesrechts veröffentlicht ist (SR 0.672.933.612), abgestellt. Der englische Originaltext wird nur dann beigezogen, wenn die deutsche Übersetzung – wie dies namentlich für den Begriff "US persons" zutrifft – missverständlich oder ungenau erscheint (der authentische englische Text des Abkommens 09 samt Protokoll 10 finden sich z.B. unter

http://www.bj.admin. ch/content/dam/data/wirtschaft/fallubs/abkommen-e.pdf; jener des Protokolls 10 unter http://www.ejpd.admin.ch/content/dam/data/wirtschaft/ fallubs/aenderungsprotokoll-amtshilfeabkommen-e.pdf, beide letztmals aufgerufen am 15. Februar 2011).

3.2.3. Der Beschwerdeführer ist nach eigenen Angaben seit 1993 im Besitz einer "green card", weshalb er nach dem US-amerikanischen Steuergesetz (IRC) und den dazu gehörigen "Treasury Regulations" als "resident alien" gilt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 5.2). Als solcher ist der Beschwerdeführer in den USA in demselben Umfang subjektiv steuerpflichtig wie ein US-Staatsbürger (oben E. 2.3.1). Daran ändert grundsätzlich nichts, dass der Beschwerdeführer – wie er geltend macht – in der fraglichen Zeit seinen Wohnsitz in Deutschland gehabt habe. Denn wie gesagt kommt es für die hier massgebende Kategorie (2/B/b) nicht auf den Wohnsitz an (E. 2.3). Zudem kann die Frage, ob und bejahendenfalls in welchem Umfang der Beschwerdeführer tatsächlich für die Jahre 2001 und 2008 in den USA steuerpflichtig ist, nicht Gegenstand dieses Verfahrens bilden, da diese Frage allein von den amerikanischen Steuerbehörden abschliessend zu beurteilen ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2011 vom 10. Januar 2011 E. 7.1.2). Somit ist mit der ESTV davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer unter dem Staatsvertrag 10 als "US person" zu qualifizieren ist. Das entsprechende Kriterium in Bezug auf die zu leistende Amtshilfe ist mithin erfüllt.

3.3. Unbestritten ist demgegenüber die zutreffende Annahme der Vorinstanz, dass das UBS Konto der Stiftung als "offshore company account" zu qualifizieren sei (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2). Der Beschwerdeführer bestreitet auch nicht bzw. weist mit Beschwerdebeilage Nr. 10 ("Formular A vom 15. September 2003") sogar selber darauf hin, am betreffenden UBS Konto mit der Stammnummer ... wirtschaftlich berechtigt zu sein. Damit erweisen sich zwei weitere Identifikationskriterien der Kategorie 2/B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 mit Bezug auf den Beschwerdeführer als erfüllt.

3.4. Es bleibt lediglich zu prüfen, ob vorliegend ein begründeter Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" besteht, damit basierend auf dem Anhang zum Staatsvertrag 10 Amtshilfe geleistet werden kann (vgl. oben E. 2.3.4).

Seitens des Beschwerdeführers wurde bis heute nicht dargelegt, inwiefern er seinen steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf seine Interessen an der Stiftung als Offshore Gesellschaft nachgekommen ist. Gemäss der einschlägigen Bestimmung im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte". Kommt hinzu, dass die Stiftung und ihr Konto gemäss den an die ESTV eingereichten Bankunterlagen während mindestens 3 Jahren zwischen 2003 und 2009 (und damit einschliesslich eines vom Ersuchen erfassten Jahres) bestanden haben. Gemäss der Dossieranalyse der Vorinstanz sind auf dem Konto der Stiftung in den Jahren 2005 und 2006 (und damit einschliesslich eines vom Ersuchen erfassten Jahres) Erträge in der Höhe von Fr. 305'319.-- erzielt worden; dazu kommen laut ESTV Kapitalgewinne von mindestens Fr. 96'198.--. Die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren übersteigen damit den Betrag von Fr. 100'000.--. Diese Berechnungen blieben unbestritten.

Die vorausgesetzten Kontoeigenschaften gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sind hiermit für das UBS Konto der Stiftung erfüllt und der Beschwerdeführer hat es unterlassen nachzuweisen, dass er seinen steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf seine Interessen an der Stiftung als Offshore-Gesellschaft nachgekommen ist. Gemäss den einschlägigen Bestimmungen im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit in seinem Fall der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte".

4.

Nach dem Gesagten sind in Bezug auf den Beschwerdeführer alle Voraussetzungen, namentlich die Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sowie das Vorliegen eines begründeten Verdachts auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" (inkl. die hierfür verlangten Kontoeigenschaften) gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10, für die Gewährung der Amtshilfe vorhanden, und die Beschwerde ist abzuweisen.

5.

Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 15'000.-- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

6.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83

Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 15'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet. Dieser wird ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Einschreiben)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Keita Mutombo

Versand: