Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6871/2010

Urteil vom 5. Mai 2011

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel de Vries Reilingh, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

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 [IRS] in Washington) 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 [Hrsg.] [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 2/A/b 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 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.

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

G.
Die beiden vorliegend betroffenen Dossiers von A._____ hatte die UBS AG der ESTV am 12. Dezember 2009 und 19. Januar 2010 übermittelt. Diese hatte A._____ am 26. Mai 2010 aufgefordert, sie bis zum 30. Juni 2010 zu ermächtigen, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen. Innert Frist war keine solche Ermächtigung erteilt worden. Nachdem sich der Rechtsvertreter von A._____ gegenüber der ESTV ausgewiesen hatte, stellte ihm die ESTV am 1. Juli 2010 die Akten zu und setzte eine Frist bis zum 4. August 2010 für eine allfällige Stellungnahme. Eine solche ging mit Datum vom 4. August 2010 ein. In ihrer Schlussverfügung vom 23. August 2010 gelangte die ESTV (aus näher dargelegten Gründen) zum Ergebnis, dass der Fall von A._____ der Kategorie gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (nachfolgend: Kategorie 2/B/b) zuzuordnen sei und sämtliche Voraussetzungen erfüllt seien, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die Unterlagen zu edieren.

H.
Mit Eingabe vom 22. September 2010 liess A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die erwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die Schlussverfügung sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV aufzuheben und es seien die im Amtshilfeverfahren

den Beschwerdeführer betreffenden Dokumente zu vernichten. Zudem beantragte er, es sei ihm die unentgeltliche Rechtspflege zu gewähren.

I.
Mit Zwischenverfügung vom 29. September 2010 teilte das Bundesverwaltungsgericht die Besetzung des Spruchkörpers mit und forderte den Beschwerdeführer auf, bis zum 21. Oktober 2010 das beigelegte Formular «Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege» auszufüllen und mit den nötigen Beweismitteln versehen einzureichen. Das entsprechende Formular wurde dem Beschwerdeführer auf dessen Wunsch hin am 1. Oktober 2010 in italienischer Sprache zugestellt. Entsprechende Unterlagen reichte der Beschwerdeführer innert Frist ein.

J.
Mit Zwischenverfügung vom 9. November 2010 verzichtete das Bundesverwaltungsgericht vorläufig auf einen Kostenvorschuss und erklärte, über das Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Prozessführung werde bei der Urteilsfällung entschieden.

K.
Am 8. Dezember 2010 teilte die ESTV innert erstreckter Frist mit, dass sie auf eine Vernehmlassung verzichte.

Auf die Begründung der jeweiligen Anträge wird – soweit sie entscheidwesentlich sind – in den Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (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 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA, SR 672.933.61]). Die Zuständigkeit

des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

1.2. Der Beschwerdeführer erfüllt die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist – mit der nachfolgend in E. 6 gemachten Einschränkung – 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 geben, 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 der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; CHRISTOPH AUER, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, Art. 12 N. 9 und 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 (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

2.

Der Beschwerdeführer stellt ein Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege. Dieses ist vorab zu behandeln.

2.1.

2.1.1. Gemäss Art. 29 Abs. 3 BV hat jede Person, die nicht über die erforderlichen Mittel verfügt, Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege, wenn ihr Rechtsbegehren nicht aussichtslos erscheint (BGE 133 III 614 E. 5; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 4.94 ff.). Der Instruktionsrichter bzw. die Instruktionsrichterin kann eine solche Person gestützt auf Art. 65 Abs. 1 VwVG nach Einreichung der Beschwerde und auf Antrag hin von der Bezahlung der Verfahrenskosten befreien. Ein Anspruch auf unentgeltliche Rechtspflege besteht in jedem Fall nur für bedürftige Personen (BGE 117 Ia 277 E. 5b/aa mit Hinweisen). Eine solche anspruchsbegründende Bedürftigkeit ist grundsätzlich dann gegeben, wenn eine Partei die Prozesskosten nicht aus ihren aktuellen eigenen Mitteln aufbringen kann (BGE 128 I 225 E. 2.5.1). Für die Bestimmung der Bedürftigkeit ist die gesamte wirtschaftliche Situation der gesuchstellenden Person zur Zeit der Einreichung des Gesuchs massgebend, wobei nicht als bedürftig gilt, wer in der Lage ist, die Prozesskosten aus dem realisierbaren Einkommen und Vermögen nach Abzug der Lebenshaltungskosten für sich und die Familie innert angemessener Frist zu bezahlen (BGE 124 I 1 E. 2a, 120 Ia 179 E. 3a; Zwischenverfügungen des Bundesverwaltungsgerichts A-7668/2010 vom 15. Dezember 2010, A-4812/2007 vom 1. November 2007 E. 2.2, A-5588/2007 vom 2. Oktober 2007 E. 1). Bei Prüfung der Bedürftigkeit darf nicht schematisch auf das betreibungsrechtliche Existenzminimum abgestellt werden, sondern es sind die individuellen Umstände zu berücksichtigen (BGE 124 I 1 E. 2a mit Hinweisen).

2.1.2. Ein Verfahren gilt dann als aussichtslos, wenn die Gewinnaussichten beträchtlich geringer sind als die Verlustgefahren. Dabei stellt sich die Frage, ob eine über die nötigen Mittel verfügende Partei bei vernünftiger Überlegung das Risiko eingehen würde, den Prozess einzuleiten oder fortzuführen (BGE 119 Ia 251 E. 3b, 109 Ia 5 E. 4; ULRICH HÄFELIN/WALTER HALLER/HELEN KELLER, Schweizerisches Bundesstaatsrecht, 7. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2008, Rz. 842; JÖRG PAUL MÜLLER/MARKUS SCHEFER, Grundrechte in der Schweiz, im Rahmen der Bundesverfassung, der EMRK und der UNO-Pakte, 4. Aufl., Bern 2008, S. 902 f.).

2.2. Vorliegend erklärt der Beschwerdeführer auf dem Formular «Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege» (Sachverhalt Bst. I.), inzwischen

arbeitslos zu sein. Ein Schreiben des Verwaltungsratspräsidenten des Unternehmens, bei dem der Beschwerdeführer angestellt ist bzw. war, bestätigt die schwierige Lage des Unternehmens, aufgrund deren der Beschwerdeführer zurzeit keinen Lohn mehr erhalte. Es sei mit der Liquidation des Unternehmens zu rechnen. Zwar ist mit diesem Schreiben die Arbeitslosigkeit des Beschwerdeführers nicht dargelegt, doch kann davon ausgegangen werden, dass er zumindest keinen Lohn von seinem Arbeitgeber bezieht. Im gleichen Schreiben bestätigt der Verwaltungsratspräsident, dass die Aktien des Unternehmens, von denen der Beschwerdeführer einige hält, nicht mehr verkäuflich seien. Auch aus diesen Aktien erhalte er kein Einkommen. Der Beschwerdeführer lässt zudem ausführen, dass ihn eine allfällige Arbeitslosenunterstützung nicht in die Lage versetzen würde, die Verfahrenskosten bezahlen zu können. Zurzeit lebe er von der Unterstützung durch Freunde. Ausserdem habe der Vermieter ihm für ein paar Monate die Mietzinse gestundet. Ob aufgrund der eingereichten Unterlagen davon auszugehen wäre, dass der Beschwerdeführer kein Einkommen erzielt, kann jedoch offenbleiben (siehe nachfolgend E. 2.3). Ebenso erübrigt es sich, auf die Lebenshaltungskosten des Beschwerdeführers einzugehen.

2.3. Neben dem Einkommen ist nämlich auch das Vermögen des Beschwerdeführers zu berücksichtigen. Aus den Unterlagen geht hervor, dass der Beschwerdeführer eine Lebensversicherung abgeschlossen hat, deren Rückkaufswert im Jahr 2010 EUR 2'317'720.-- betrug. Der Beschwerdeführer könnte somit diesen Betrag realisieren und für die Bezahlung der Prozesskosten verwenden. Schon aus diesem Grund kann ihm die unentgeltliche Rechtspflege nicht gewährt werden. Hinzu kommt, dass der Beschwerdeführer das Haus, in dem seine Mutter wohnt, mit einem Wert von EUR 3 Mio. angibt, wobei darauf eine Hypothek von EUR 500'000.-- laste. Das Haus soll gemäss seinen Angaben verkauft werden. Hingegen ergibt sich aus den Ausführungen des Beschwerdeführers nicht eindeutig, ob das Haus ihm oder seiner Mutter gehört, doch kann dies letztlich offenbleiben, weil der Rückkaufswert der Lebensversicherung für die Bezahlung der Prozesskosten mehr als ausreichend ist.

2.4. Unter diesen Umständen muss auf die Prozesschancen des Beschwerdeführers (zuvor E 2.1.2) nicht mehr eingegangen werden. Der Antrag des Beschwerdeführers auf Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege ist bereits abzuweisen, weil er über ausreichend realisierbares Vermögen verfügt.

3.

3.1. 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-6053/2010 vom 10. Januar 2010 E. 1.5, 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 Amtshilfegerichts, 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

3.2. 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 [nachfolgend: Abkommen], 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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6455/2010 vom 31. März 2011 E. 2.4). Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

4.

4.1. Das Bundesverwaltungsgericht fällte am 15. Juli 2010 ein so genanntes Piloturteil betreffend das Amtshilfegesuch der USA in Sachen UBS-Kunden (Urteil A-4013/2010, auszugsweise veröffentlicht in: BVGE 2010/40). Darin entschied es, der Staatsvertrag 10 sei für die schweizerischen Behörden verbindlich. Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis könnten ihm entgegengehalten werden. Des Weiteren wurde festgehalten, die betragsmässigen Grenzen knüpften nicht an die Person des Kontoinhabers oder des wirtschaftlich Berechtigten an, sondern einzig am Konto selbst. Der Staatsvertrag 10 spreche in Ziff. 2 Bst. A/b Ziff. ii des Anhangs klar vom «UBS-Konto» («UBS account»), welches die Einkünfte «erzielte». Daher spiele es auch bezüglich der betraglichen Grenzen keine Rolle, ob am Konto nur eine oder mehrere Personen wirtschaftlich berechtigt seien. Die vom Amtshilfegesuch betroffene Person könne somit eine von möglicherweise mehreren Personen sein, die Kontoinhaber oder am betreffenden Konto wirtschaftlich berechtigt seien.

4.2. Am 10. Januar 2011 fällte das Bundesverwaltungsgericht ein weiteres Piloturteil (A-6053/2010), in welchem es sich unter anderem zum Begriff des wirtschaftlich Berechtigten («beneficially owned») äusserte (insb. E. 7.3). Es lehnte sich an das massgebliche Kriterium «Entscheidungsbefugnisse» beim Konzept des «beneficial owner» des DBA-USA 96 bzw. des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung an. Demgemäss sei für eine mögliche wirtschaftliche Berechtigung («beneficially owned») an einem «offshore company account» im Sinn des Staatsvertrags 10

entscheidend, inwiefern die «US Person» durch den formellen Rahmen hindurch weiterhin die sich auf dem UBS Konto der «offshore company» befindlichen Vermögenswerte und die daraus erzielten Einkünfte wirtschaftlich kontrollieren und darüber verfügen könne (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.2 auch zum Folgenden). Demgemäss sei dann von einer wirtschaftlichen Berechtigung auszugehen, wenn die fragliche «US Person» die Entscheidungsbefugnis darüber habe, wie das Vermögen auf dem UBS Konto verwaltet werde und/oder, ob und bejahendenfalls wie diese oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden seien. Die «offshore company» sei in diesem Fall in einer «substance over form»-Betrachtung im Sinn des Staatsvertrags 10 als transparent anzusehen und die wirtschaftliche Berechtigung am «offshore company account» als gegeben zu erachten. 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 hätten, sei im Einzelfall anhand des rein Faktischen zu beurteilen. Insbesondere seien die heranzuziehenden Kriterien bzw. Indizien auch davon abhängig, welche (Rechts-)form für die «offshore company» gewählt worden sei.

Die «US Person» kann also mit anderen Worten auch in der Funktion der von der «offshore company» Begünstigten als wirtschaftlich Berechtigte am UBS Konto angesehen werden, wenn die «US Person» auf Zeitpunkt und Umfang von Zuwendungen an sie selbst im massgeblichen Sinn Einfluss nehmen konnte. Auch in diesem Fall ist unter Beurteilung des rein Faktischen festzustellen, ob die wirtschaftliche Kontrolle und Verfügungsmacht über das sich auf dem «offshore company account» befindliche Vermögen und den daraus erzielten Einkünften vorgelegen haben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.3).

Auch wenn die gewählte Rechtsform zu beachten ist, so kann hier doch festgehalten werden, dass die faktische Verfügungsmacht einer Person über ein Konto genügt, damit diese Person als am Konto wirtschaftlich berechtigte gilt. Je nach Rechtsform können jedoch andere Kriterien auf eine solche faktische Verfügungsmacht hinweisen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6262/2010 vom 8. April 2011 E. 5.1.3).

4.3. Schliesslich ist festzuhalten, dass der Beurteilung einer Beschwerde der Sachverhalt zugrundezulegen ist, wie er sich zugetragen hat und nicht, wie er – vielleicht – nach den Wünschen der betroffenen Personen hätte gestaltet werden sollen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3545/2010 vom 17. Januar 2011 E. 3.1 mit Hinweis).

5.
Im vorliegenden Fall geht es um zwei Konten, die von zwei verschiedenen juristischen Personen gehalten werden und an denen der Beschwerdeführer gemäss Ausführungen der ESTV in der Schlussverfügung vom 23. August 2010 wirtschaftlich berechtigt sein soll. Zum einen betrifft die Schlussverfügung das Konto mit der Stammnummer (…), welches vom X._____ Trust gehalten wurde (Konto 1), zum anderen das Konto mit der Stammnummer (…), welches von der Y._____ Inc. gehalten wurde (Konto 2).

5.1.
5.1.1. In der Schlussverfügung vom 23. August 2010 bringt die ESTV das Konto 1 betreffend vor, es werde zwar die Mutter des Beschwerdeführers als wirtschaftlich Berechtigte aufgeführt, doch gäbe es Indizien, dass in Wirklichkeit der Beschwerdeführer wirtschaftlich am Konto berechtigt sei (Verweis auf Belegnummer […]). Zudem seien verschiedene Überweisungen vom Konto 2 auf das Konto 1 vorgenommen worden (Belegnummer […]).

Betreffend das Konto 2 erklärt die ESTV, der Beschwerdeführer werde auf dem Formular A genannt (Verweis auf Belegnummer […]). Auf dem Konto 2 seien im Jahr 2001 Einkünfte von mindestens Fr. 613'940.-- erzielt worden (Belegnummer […]).

5.1.2. Dagegen macht der Beschwerdeführer geltend, am Konto 1 sei – wie dies auch die ESTV festhalte – seine Mutter wirtschaftlich berechtigt gewesen. Er bezieht sich dabei auf ein Schreiben seiner Mutter an die UBS AG vom 16. Oktober 1998 (Belegnummer […]), in welchem diese ausführe, dass sie «the beneficial owner of such trust» sei. Der Beschwerdeführer werde vom zuständigen Kundenberater in der Regel als «client» oder «son of BO [beneficial owner]» bezeichnet. Die wirtschaftliche Berechtigung sei vom Trustee mit Erklärung vom 9. Dezember 2003 bestätigt worden ([Belegstelle]). Zudem zieht der Beschwerdeführer die Aussagekraft der von der ESTV erwähnten Belegstelle (…) in Zweifel, indem er sich auf eine weitere Belegstelle (…)

bezieht, worin die Mutter ein weiteres Mal ihre wirtschaftliche Berechtigung bestätigen würde. Bezüglich der Überweisungen zwischen den Konten 1 und 2 weist der Beschwerdeführer darauf hin, dass es durchaus üblich sei, dass zwischen Körperschaften, an denen verschiedene Personen wirtschaftlich berechtigt seien, Überweisungen vorgenommen würden. Dazu komme, dass an beiden Bankbeziehungen seine Mutter wirtschaftlich berechtigt sei. Die ESTV selbst sei von der wirtschaftlichen Berechtigung des Beschwerdeführers nicht überzeugt, da sie lediglich ausführe, es lägen entsprechende Indizien vor. Amtshilfe dürfe sie nach dem Wortlaut des Staatsvertrags 10 aber nur leisten, wenn sie überzeugt sei. Indizien würden nicht ausreichen. Der Begriff des «begründeten Verdachts» beziehe sich nicht auf das Kriterium der wirtschaftlichen Berechtigung. Würden Indizien und Verdachtsmomente genügen, würde die Beweislast in unzulässiger Weise umgekehrt.

Betreffend das Konto 2 führt der Beschwerdeführer überdies aus, zwar sei richtig, dass sich in den Akten ein Dokument befinde, auf welchem er als wirtschaftlich Berechtigter an diesem Konto aufgeführt werde. Tatsächlich sei dies aber nicht der Fall gewesen. Auch an diesem Konto sei seine Mutter wirtschaftlich berechtigt gewesen. In den Notizen des Kundenberaters werde er wiederum als «son of BO» aufgeführt ([Belegstelle]). Er (der Beschwerdeführer) habe die Gesellschaft für seine Mutter errichtet. Es sei der Handel mit «Beauty-Produkten» vorgesehen gewesen, doch entgegen den Vorstellungen sei die Gesellschaft nie operativ tätig gewesen. Da es sich nicht um eine Gesellschaft handle, die hauptsächlich der Verwaltung des Vermögens dienen sollte, liege eine operative Gesellschaft vor, weshalb in den Bankunterlagen die Gesellschaft als am Konto wirtschaftlich Berechtigte hätte angegeben werden müssen. Vom Staatsvertrag 10 seien jedoch nur nicht operativ tätige Gesellschaften betroffen. Überdies seien auf dem fraglichen Konto nur im Jahr 2001 grössere Einkünfte erzielt worden. Dieser Zeitpunkt sei für den IRS aber nicht von Belang, da dieser nur für die vergangenen sechs Jahre eine nachträgliche Entrichtung von Steuern veranlage. Vermutlich seien die grösseren Beträge im Jahr 2001 für Drittpersonen treuhänderisch gehalten worden und es seien wohl auch im Namen dieser Drittpersonen Transaktionen durchgeführt worden. Aus diesen Einkünften seien ihm (dem Beschwerdeführer) nie Einkünfte überwiesen worden und er habe auch keine Verluste ausgleichen müssen.

5.2. Bezüglich des Kontos 1 ist damit einzig die wirtschaftliche Berechtigung des Beschwerdeführers bestritten. Bezüglich des Kontos 2

bestreitet der Beschwerdeführer neben dem Vorliegen der wirtschaftlichen Berechtigung auch, dass darauf während dreier Jahre durchschnittlich Einkünfte von Fr. 100'000.-- erzielt worden seien. Ferner wird bestritten, dass das Konto 2 überhaupt vom Amtshilfegesuch des IRS und vom Staatsvertrag 10 erfasst sei. Im Folgenden ist zunächst festzustellen, ob die ESTV zu Recht angenommen hat, der Beschwerdeführer sei am Konto 1 wirtschaftlich berechtigt (dazu E. 5.3.). Falls dies bejaht wird, ist zu prüfen, ob der Beschwerdeführer diese Sachverhaltsannahme – wie in E. 3 ausgeführt – entkräften kann (dazu E. 5.3.2. und E. 5.3.4.). Anschliessend ist zu prüfen, ob das Konto 2 vom Staatsvertrag 10 erfasst wird (E. 5.4.1.). Weiter ist zur Feststellung der wirtschaftlichen Berechtigung am Konto 2 analog zum Konto 1 vorzugehen (E. 5.4.2.). Dann ist zu prüfen, ob die notwendigen Durchschnittseinkünfte im Sinn des Staatsvertrags 10 erzielt wurden (E. 5.4.3.). Schliesslich ist abzuklären, ob die übrigen Voraussetzungen zur Leistung von Amtshilfe vorliegen (E. 5.6.).

5.3. Was die wirtschaftliche Berechtigung am Konto 1 anbelangt, ist zunächst auf jene Belegstellen einzugehen, aus denen die ESTV den Schluss zieht, diese stehe dem Beschwerdeführer zu (oben E. 5.1.1).

5.3.1. Bei der ersten Belegstelle (…) handelt es sich um just jenes Schreiben der Mutter des Beschwerdeführers, in welchem Letzterer die Bestätigung erkennt, nicht ihm, sondern seiner Mutter stehe die wirtschaftliche Berechtigung am Konto zu. Im Rahmen der Errichtung des Trusts am [Datum] 1998 erklärte die Mutter darin gegenüber der UBS AG Folgendes:

« 1) It should be clear that I am the beneficial owner of such trust.

2) Since I do not have the knowledge, the skills and the time required to take the decisions for investments or other matters, I would like my son […], whom you have met, to be allowed to make such decisions on my behalf.

3) Although as long as I live I shall retain beneficial ownership, should it be needed to satisfy 2), and in the case anything should happen to me do, please, add his name and signature to the trust.

4) Should any amount be withdrawn from the trust my signed consent is needed.

> This is roughly what I have in mind and – again – since I am not an expert in such matters, I let both you and [my son] decide on how best to proceed having these conditions in mind. […]»

Tatsächlich hält die Mutter des Beschwerdeführers in diesem Schreiben klar fest, sie sei am Trust wirtschaftlich berechtigt. Dem Beschwerdeführer kommt nur die Befugnis zu, Investitions- und andere Entscheide zu treffen. Mit anderen Worten obliegt ihm lediglich die Verwaltung des Vermögens des Trusts. Schliesslich erklärt die Mutter, es dürften nur mit ihrer unterschriftlichen Bestätigung Rückzüge vom Trustkonto getätigt werden. Damit konnte der Beschwerdeführer zwar Investitionsentscheide treffen, aber nicht tatsächlich über das Konto verfügen, musste er doch allfällige Transaktionen im Interesse seiner Mutter vornehmen und bedurften Rückzüge – wie gesagt – der Zustimmung der Mutter. Nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts ist mit dem Abstellen auf diesen Beleg die Schwelle zur berechtigten Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung des Beschwerdeführers am Konto 1 nicht erreicht.

5.3.2. Beim zweiten Beleg, den die ESTV anführt ([Belegstelle]), handelt es sich um eine interne E-Mail der UBS AG vom [Datum] 2001. Dort schreibt ein Bankangestellter (vermutlich der Kundenberater der Mutter des Beschwerdeführers) einem anderen Mitarbeiter Folgendes:

> «Ich habe ein[en] Kunde[n], der unter einem Trust figuriert. BO hat keine Vollmacht. Da er mit seiner Frau einige Probleme hat, befürchtet er, dass die Behörde in den U.S. unser Konto blockieren lassen könnte? Würden wir bei einer Anfrage dies tun? Anscheinend weiss seine Frau, dass ein paar Transfers stattgefunden haben. […]»

Die Vorinstanz stellt darauf ab, der Beschwerdeführer werde hier als «BO» («beneficial owner») bezeichnet. Dem hält der Beschwerdeführer entgegen, es erscheine zumindest zweifelhaft, ob der Kundenberater mit «BO» nicht die Mutter des Beschwerdeführers gemeint habe. Sollte er den Beschwerdeführer so bezeichnet haben, müsse es sich um ein Versehen handeln. Diese Auffassung untermauert er mittels eines Schreiben seiner Mutter vom [Datum] 2001 ([Belegstelle]), worin seine Mutter gegenüber der UBS AG Folgendes festhält:

> «As you may be aware, […] my son is having problems with [N._____] in America and […] they may soon go to court.

> I do not know what may happen or will be said but the girl seems to be very nosy and possibly greedy. She could well be informed of the existence of the trust and I intend to protect what is my own.
>
> Since I am the beneficial owner of the trust, I do not think there ought to be any problem. However, should you be afraid of anything, please do take the right steps. […]»

In der oben zitierten E-Mail ergibt eine grammatikalische Betrachtung nicht eindeutig, dass der «Kunde» auch der «BO» ist. Zieht man zudem das sich in den Akten befindende und oben zitierte Schreiben der Mutter des Beschwerdeführers hinzu, wird klar, dass die Mutter sich immer noch als wirtschaftlich berechtigt erachtete und daher verhindern wollte, dass ihre Schwiegertochter in einem allfälligen Scheidungsverfahren auf ihr Konto zugreifen könnte. Somit zeigt spätestens der Zusammenhang, in welchem die E-Mail steht, dass mit dem Abstellen auf diesen Beleg die Schwelle zur berechtigten Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung des Beschwerdeführers am Konto 1 nicht erreicht wird. Keine Schlüsse lassen sich zudem aus der – hier darum nicht wiedergegebenen – Antwort des Kollegen ziehen, beurteilte dieser doch lediglich den Sachverhalt, den ihm der Kundenberater vorgelegt hatte, ohne dass er sich darüber hätte äussern können, ob dieser korrekt wiedergegeben wurde.

Selbst wenn davon ausgegangen würde, dass die Schwelle zur Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung mittels Abstellen auf die E-Mail erreicht worden wäre, gelänge es dem Beschwerdeführer, diese umzustossen. Das soeben zitierte Schreiben der Mutter stammt aus dem Jahr 2001 und wurde somit eindeutig nicht im Hinblick auf das vorliegende Verfahren erstellt. Sein Inhalt widerlegt klar und eindeutig die Interpretation der ESTV betreffend die E-Mail. Es ist damit geeignet, die Sachverhaltsannahme der ESTV klarerweise und entscheidend zu entkräften (E. 3.2).

Daher muss auf eine weitere vom Beschwerdeführer genannte Belegstelle (…), in welcher – wohl der Trustee – gegenüber der UBS AG am 9. Dezember 2003 bestätigt, dass sich an der wirtschaftlichen Berechtigung trotz der Änderung in der Unterschriftsberechtigung nichts geändert habe, nicht weiter eingegangen werden.

5.3.3. Schliesslich stützt die ESTV ihren Verdacht auf die Tatsache, dass zwischen dem Konto 1 und dem Konto 2 Zahlungen erfolgten. Selbst wenn sich nachfolgend ergeben sollte, dass der Beschwerdeführer als

am Konto 2 wirtschaftlich Berechtigter zu gelten hat, kann aus dieser Tatsache nicht zugleich auf seine wirtschaftliche Berechtigung am Konto 1 geschlossen werden. Offensichtlich ist das Verhältnis zwischen dem Beschwerdeführer und seiner Mutter sehr gut, was sich darin zeigt, dass sie ihn mit der Vermögensverwaltung beauftragte. Dass von einem Konto auf das andere Geld überwiesen wurde, kann somit nicht von vornherein als Indiz dafür gewertet werden, dass beide Konten den gleichen wirtschaftlich Berechtigten aufweisen. Auch wenn die ESTV die wirtschaftliche Berechtigung nicht beweisen muss (oben E. 3), ist mit der reinen Möglichkeit, dass ein Sachverhaltselement bestehen könnte, die Schwelle zur berechtigten Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung des Beschwerdeführers nicht erreicht.

5.3.4. Nun ist es zwar so, dass eine Vielzahl von Indizien sich zu einem Verdacht (oder vorliegend zu einer rechtsgenüglichen Annahme) verdichten können, doch reichen die hier angeführten Belegstellen auch bei einer Gesamtbetrachtung nicht aus, um die Sachverhaltsannahme der ESTV als berechtigt erscheinen zu lassen.

5.3.5. Bezüglich des Kontos 1 kann daher eine wirtschaftliche Berechtigung des Beschwerdeführers nicht angenommen werden, weshalb diesbezüglich keine Amtshilfe zu leisten ist.

5.4.

5.4.1. Was nun das Konto 2 anbelangt, macht der Beschwerdeführer zunächst geltend, es handle sich bei der Y._____ Inc. nicht um eine hauptsächlich der Verwaltung des Vermögens dienende Gesellschaft. Diese sei ursprünglich für den Handel mit Schönheitsprodukten in Japan gegründet worden. Dass sie nie operativ tätig geworden sei, ändere nichts daran, dass sie auf dem Formular A als wirtschaftlich Berechtigte hätte angegeben werden sollen.

Dem ist entgegenzuhalten, dass der rechtlichen Beurteilung der Sachverhalt zugrundezulegen ist, wie er sich zugetragen hat und nicht, wie er – vielleicht – nach den Wünschen der betroffenen Personen hätte gestaltet werden sollen (oben E. 4.3). Tatsache ist, dass der Beschwerdeführer auf dem Formular A als wirtschaftlich Berechtigter aufgeführt ist.

5.4.2. Betreffend die wirtschaftliche Berechtigung verweist die ESTV denn auch auf das Formular A, auf welchem der Beschwerdeführer als

wirtschaftlich Berechtigter an diesem Konto angegeben wird ([Belegstelle]). Damit hatte sie einen hinreichenden Anhaltspunkt für ihre diesbezügliche Annahme (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7012/2010 vom 21. März 2011 E. 5.3.1 f., A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 4.2.1). Nun obliegt es dem Beschwerdeführer, diese Sachverhaltsannahme mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (oben E. 3).

Der Beschwerdeführer begnügt sich damit anzuführen, er werde in den Unterlagen der UBS AG als «Son of BO» bezeichnet. Diese Bezeichnung findet sich an der oben genannten Belegstelle in einer Aktennotiz der UBS AG. Eine interne Aktennotiz stellt für sich allein jedoch keine Urkunde dar, mit welcher es dem Beschwerdeführer gelingen könnte, die Sachverhaltsannahme der Vorinstanz zu entkräften. Überdies ist die Aktennotiz nicht einmal eindeutig. Zwar wird in der Folge von «Kunde» gesprochen und nicht von «BO», doch wird dort auch festgehalten, dass eben jener Kunde auf besagtes Konto Geld einbezahle, welches er aus dem Verkauf seiner Wohnung erhalten habe, und dieses Geld solle vom Verwaltungsrat der Y._____ Inc. abgehoben werden. Es mutete seltsam an, dass der Beschwerdeführer Geld aus dem Verkauf seines Appartements auf das Konto einer Gesellschaft einbezahlt, an der seine Mutter wirtschaftlich berechtigt sein soll. Selbst wenn also angenommen würde, dass eine interne Aktennotiz geeignet ist, die Sachverhaltsannahme der Vorinstanz zu entkräften, würde der gesamte Text der vom Beschwerdeführer genannten Belegstelle nicht ausreichen, diese Annahme umzustossen.

5.4.3. Weiter vermag der Beschwerdeführer in keiner Weise zu belegen, dass ein Grossteil des Geldes – wie er vermutungsweise behauptet – nur treuhänderisch verwaltet wurde. Demnach kann er die Annahme, er sei auch an diesem Betrag wirtschaftlich berechtigt gewesen, nicht entkräften. Zudem hat das Bundesverwaltungsgericht verschiedentlich festgehalten, dass es für die Leistung von Amtshilfe genügt, wenn die betroffene Person eine von mehreren am Konto wirtschaftlich berechtigten Personen ist (oben E. 4.1), so dass es für die Leistung von Amtshilfe genügen würde, wenn der Beschwerdeführer neben anderen Personen wirtschaftlich berechtigt wäre.

5.4.4. Damit ist festzuhalten, dass der Beschwerdeführer als am Konto 2 wirtschaftlich Berechtigter im Sinn des Staatsvertrags 10 zu gelten hat.

5.5. Schliesslich kann hier kurz festgehalten werden, dass es – im Gegensatz zum Vorbringen des Beschwerdeführers – keine Rolle spielt, dass die auf dem Konto 2 erzielten Einkünfte aus dem Jahr 2001 stammen. Dieses Jahr ist vom Staatsvertrag 10 und vom Amtshilfegesuch erfasst. Ob der IRS für dieses Jahr Steuern nachverlangt, ist nicht relevant.

5.6. Dass bezüglich des Kontos 2 auch die übrigen Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 gegeben sind, wird vom Beschwerdeführer nicht bestritten. Ihr Vorliegen ergibt sich zudem aus den von der ESTV genannten Belegstellen.

In Bezug auf das Konto 2 ist dem IRS demzufolge Amtshilfe zu leisten.

6.
Was schliesslich den Antrag des Beschwerdeführers betrifft, es seien die das Amtshilfeverfahren betreffenden Dokumente zu vernichten, so ist es nicht Aufgabe des Bundesverwaltungsgerichts, darüber zu befinden, wie die Vorinstanz das Urteil umzusetzen hat. Deshalb kann das Bundesverwaltungsgericht die Vernichtung der im Amtshilfeverfahren erhobenen Dokumente nicht anordnen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 7). Auf das entsprechende Rechtsbegehren des Beschwerdeführers ist damit nicht einzutreten.

7.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde in Bezug auf das Konto 1 gutzuheissen, soweit darauf einzutreten ist, in Bezug auf das Konto 2 jedoch abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Beschwerdeführer nach Art. 63 Abs. 1 VwVG die entsprechend seinem teilweisen Obsiegen reduzierten Verfahrenskosten zu tragen. Diese sind in Anwendung von Art. 1 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht (VGKE, SR 173.320.2) angesichts des Umfangs des Verfahrens auf Fr. 15'000.-- festzusetzten. Davon sind dem Beschwerdeführer Fr. 7'500.-- aufzuerlegen. Der ESTV als Vorinstanz sind nach Art. 63 Abs. 2 VwVG keine Kosten aufzuerlegen. Dem Beschwerdeführer ist eine reduzierte Parteientschädigung von Fr. 7'500.-- zuzusprechen (Art. 7 ff. VGKE).

8.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinn der Erwägungen teilweise gutgeheissen, soweit darauf eingetreten wird. Betreffend die ESTV-Verfahrensnummer ***1 (Konto 1) wird dem IRS keine Amtshilfe geleistet. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.
Das Gesuch um Gewährung der unentgeltlichen Rechtspflege wird abgewiesen.

3.
Die reduzierten Verfahrenskosten von Fr. 7'500.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Dieser Betrag ist innert 30 Tagen nach Zustellung des vorliegenden Urteils mit dem beiliegenden Einzahlungsschein zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen.

4.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 7'500.-- zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil geht an:

– den Beschwerdeführer (Einschreiben; Beilage: Einzahlungsschein)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. ***1 und ***2; Einschreiben)

Die vorsitzende Richterin: Die Gerichtsschreiberin:

Salome Zimmermann Susanne Raas

Versand: