Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6638/2010

Urteil vom 9. Mai 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Gabriela Meier.

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 mit Hilfe 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.

Das Dossier von A._____ übermittelte die UBS AG der ESTV am 30. November 2009.

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 in Ziff. 2 Bst. A/b beschriebenen Kategorie (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) im 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 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 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/40) entschied das Bundesverwaltungsgericht über die Gültigkeit des Staatsvertrags 10.

G.
In ihrer Schlussverfügung vom 26. Juli 2010 gelangte die ESTV (aus näher dargelegten Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die Unterlagen zu edieren.

H.
Mit Eingabe vom 14. September 2010 erhob A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 26. Juli 2010 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragte, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben, das Amtshilfeverfahren einzustellen und die ihn betreffenden Dokumente zu vernichten. Eventualiter beantragte der Beschwerdeführer, nachfolgend von ihm bezeichnete Textstellen in den zu übermittelnden Akten abzudecken; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV.

I.
In ihrer Vernehmlassung vom 6. Dezember 2010 schloss die ESTV auf Beschwerdeabweisung.

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 VVG e contrario und Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA). 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 somit einzutreten.

2.

2.1. Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA richtet sich nach der Vo DBA-USA, soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010, teilweise publiziert in BVGE 2010/40, E. 2.1 f. und E. 6.2.2). Es 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 hinreichender 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, teilweise publiziert in BVGE 2010/40, 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6676/2010 vom 8. April 2011 E. 3.1 mit Hinweisen).

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, teilweise publiziert in BVGE 2010/40, 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. Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6676/2010 vom 8. April 2011 E. 3.2, mit Hinweisen).

2.2. Gemäss einem zur Publikation bestimmten Grundsatzurteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 gilt Analoges bezüglich der Feststellung der persönlichen Identifikationsmerkmale einer vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person. Es reicht aus, wenn die Vorinstanz genügend konkrete Anhaltspunkte zu nennen vermag, die zur Annahme berechtigen, der vom Amtshilfeverfahren Betroffene erfülle die persönlichen Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10. Das Bundesverwaltungsgericht beschränkt sich darauf zu prüfen, ob diesbezüglich genügend Anhaltspunkte vorliegen, und korrigiert die entsprechenden Sachverhaltsfeststellungen nur, wenn darin offensichtlich Fehler, Lücken oder Widersprüche auftreten oder aber wenn der vom Amtshilfegesuch Betroffene die Annahme der Vorinstanz, dass die Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 gegeben seien, klarerweise und entscheidend entkräftet (vgl. bestätigend Urteile

des Bundesverwaltungsgerichts A-6676/2010 vom 8. April 2011 E. 3.3, A-6576/2010 vom 21. März 2011 E. 2.2, je mit Hinweisen).

3.

3.1 Gemäss Ziff. 1/A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 ist Amtshilfe zu leisten bei Kunden der UBS AG mit Wohnsitz in den USA, welche "undisclosed (non-W-9) custody accounts" und "banking deposit accounts" von mehr als einer Million Franken (zu irgendeinem Zeitpunkt während des Zeitraums von 2001 bis 2008) der UBS AG hielten und daran wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf "Betrugsdelikte und dergleichen" ("tax fraud or the like") dargelegt werden kann.

Die in Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 genannten Kriterien zu den Kontoeigenschaften bestimmen sodann, wann ein "Betrugsdelikt und dergleichen" vorliegt und somit Amtshilfe zu leisten ist. Dies trifft zu in Fällen des Verdachts auf fortgesetzte und schwere Steuerdelikte, in welchen der in den USA domizilierte Steuerpflichtige die Einreichung eines Formulars W-9 während eines Zeitraums von mindestens 3 Jahren (welcher mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst) unterliess und das UBS-Konto in einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- erzielte. Gemäss Ziff. 2/A/b werden sodann Einkünfte definiert als Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche zur Beurteilung der Hauptsache dieses Amtshilfeersuchens als 50 % der während des relevanten Zeitraums auf den Konten erzielten Bruttoverkaufserlöse berechnet werden. Das in Ziff. 2/A/b ebenfalls erwähnte Erfordernis der schweren und fortgesetzten Steuerdelikte, für welche die Schweiz gemäss ihren Gesetzen und ihrer Verwaltungspraxis Informationen beschaffen kann, kommt keine eigenständige Bedeutung zu, zumal es im Staatsvertrag 10 selbst definiert wird (vgl. Art. 31 Abs. 4 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 [SR 0.111, VRK]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010, teilweise publiziert in BVGE 2010/40, E. 8.3.1).

3.2 Zum vornherein ins Leere zielt das Vorbringen des Beschwerdeführers, die streitbetroffene Bankbeziehung falle nicht unter das Amtshilfeabkommen, da er sie vor dem Jahr 2000 auf den X. [Angabe eines Staates] gegründet habe. Der Staatsvertrag 10 stellt bei

der Frage, ob Amtshilfe an die US-amerikanischen Steuerbehörden zu leisten ist, nicht auf das Jahr und den Ort der Begründung der Bankbeziehung ab.

4.

Der Beschwerdeführer bestreitet, im abkommensrelevanten Zeitpunkt in den USA Wohnsitz gehabt zu haben, was Voraussetzung für die Gewährung von Amtshilfe sei.

4.1 Im bereits erwähnten Grundsatzurteil A-4911/2010 vom 30. November 2010 entschied das Bundesverwaltungsgericht, dass der im Staatsvertrag 10 verwendete Begriff "US domiciled" nicht nach der Auslegungsregel von Art. 3 Abs. 2 DBA-USA 96, sondern nach den allgemeinen Auslegungsbestimmungen von Art. 31 ff. VRK auszulegen ist (E. 4.3). Das Gericht kam dabei unter Anwendung dieser Bestimmungen zum Schluss, dass der Begriff "US domiciled" so verstanden werden muss, wie es die nationalen Rechtsordnungen der beteiligten Vertragsstaaten nahe legen. Beide Rechtsordnungen stellen auf den Lebensmittelpunkt des Steuerpflichtigen ab und knüpfen dabei im Wesentlichen an vergleichbare Kriterien. Als wesentliche Anknüpfungspunkte zur Feststellung des Lebensmittelpunktes des Steuerpflichtigen gelten insbesondere der Ort der dauernden Wohnstätte, der Arbeitsort, der Aufenthaltsort der Familie sowie der Ort, wo die Schriften hinterlegt sind (E. 5.2 und 5.3). Eine vom Amtshilfeverfahren betroffene Person gilt demnach als "US domiciled", wenn sie dort im abkommensrelevanten Zeitpunkt nach den dargelegten Kriterien ihren Lebensmittelpunkt resp. überwiegend ihren Lebensmittelpunkt hatte (E. 5.4).

4.2 Die Voraussetzung des "US domicile" gemäss Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 korreliert mit der Voraussetzung der unterlassenen Deklaration des UBS-Kontos während einer beliebigen Dreijahresperiode zwischen 1999 und 2010, da die Pflicht zur Einreichung eines Formulars "W-9" sich an "US domiciled clients of UBS" richtet. Die in Ziff. 2/A/b verwendete Formulierung "während eines Zeitraums von mindestens 3 Jahren" ("for a period of at least 3 years") weist darauf hin, dass die Unterlassung der Deklarationspflicht drei aufeinander folgende Jahre betreffen muss (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3425/2010 vom 11. April 2011 E. 4.2).

5.

5.1. Laut Verfügung der Vorinstanz ist den Bankunterlagen zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer während des massgeblichen Zeitraums seinen Wohnsitz in den USA gehabt habe. An der Bankbeziehung mit Stammnummer …, die auf seinen Namen gelautet habe, sei er wirtschaftlich berechtigt gewesen. Es lägen keine Hinweise vor, dass während des massgeblichen Zeitraums ein Formular W-9 eingereicht worden sei. Der Gesamtwert des betreffenden Kontos habe am 31. Dezember 2002 die massgebliche Grenze von Fr. 1'000'000.-- überstiegen. Im Jahr 2008 seien Kapitalgewinne von mindestens Fr. xxx'xxx.-- erzielt worden, was bedeute, dass im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren Einkünfte von mehr als durchschnittlich Fr. 100'000.-- jährlich generiert worden seien. Damit seien alle gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 massgeblichen Kriterien für die Kategorie 2/A/b erfüllt.

5.2 Der Beschwerdeführer bringt vor, die Vorinstanz gehe fälschlicherweise davon aus, dass er während des abkommensrelevanten Zeitraums von 2001 bis 2008 seinen Wohnsitz in den USA gehabt habe. Er habe sich im Jahr 2000 von seiner in den USA wohnhaften Ehefrau getrennt und lebe seither in einem ihm gehörenden Mehrfamilienhaus in Y. [Stadt ausserhalb der USA im Staat Z.], wo er als [nicht-US-amerikanischer] Staatsangehöriger [des Staates Z.] aufgewachsen sei. Seit der Trennung von seiner Ehefrau im Jahr 2000 habe er keine ständige Wohnstätte mehr in den USA. Im Scheidungsurteil vom … 2006 sei das Sorgerecht über die gemeinsamen Kinder sowie das Wohnhaus in den USA seiner Ehefrau zugesprochen worden. Wenn er seine Kinder in den USA besuche, miete er ein Hotelzimmer oder übernachte bei Freunden. Seit der Trennung im Jahr 2000 gehe er keiner vollberuflichen Tätigkeit als [Angabe des Berufs] mehr nach, sondern lebe grösstenteils vom Vermögen. Jedoch sei er als Konsulent […] bei einem Kollegen in Y. tätig. Auch nehme er aktiv am Wissenschaftsleben der [Angabe einer Vereinigung in Y.] teil. Er habe in Y. viele Freunde und Bekannte und ein Grossteil seiner Verwandtschaft lebe dort. Ausserdem besuche er regelmässig Fitness- und Gesundheitszentren in Y. Sein persönlicher und wirtschaftlicher Lebensmittelpunkt befinde sich demnach seit dem Jahr 2000 in Y. Gegenüber der UBS AG habe er bloss der Einfachheit halber seine ehemalige Wohnadresse in den USA angegeben, damit keine Adressänderung erforderlich gewesen sei. Zudem habe er aus Erfahrung gewusst, dass bei der […] Post [im Staat Z.] hin und wieder Postsendungen verloren gehen würden. Aus diesem Grund habe sich seine Ehefrau damit einverstanden erklärt, dass er in bestimmten Fällen

weiterhin die gemeinsame Adresse in den USA als Zustelladresse angab.

5.3 In ihrer Vernehmlassung vom 6. Dezember 2010 wendet die Vorinstanz ein, weder aus den Bankbelegen noch aus den Beschwerdebeilagen lasse sich zweifelsfrei ermitteln, dass der Beschwerdeführer ab dem Jahr 2000 seinen Wohnsitz in Y. gehabt habe. Beim Erlass der Schlussverfügung habe sie sich bezüglich des Wohnsitzes auf die Angaben des Beschwerdeführers verlassen müssen. Auf dem am 8. April 2002 ausgefüllten Formular zur Eröffnung des streitbetroffenen UBS-Kontos habe der Beschwerdeführer eine US-amerikanische Adresse als Wohnadresse angegeben.

5.4

5.4.1 Die Vorinstanz stützt ihre Annahme, der Beschwerdeführer habe im abkommensrelevanten Zeitraum in den USA Wohnsitz gehabt, auf Bankunterlagen. Im Formular zur Eröffnung des streitbetroffenen UBS-Kontos am 8. April 2002 gab der Beschwerdeführer die Familienadresse in den USA an, wo er mit seiner Ehefrau und seinen Kindern unbestrittenermassen lebte (…). Die Annahme der Vorinstanz, der Wohnsitz des Beschwerdeführers habe sich im Zeitpunkt der Kontoeröffnung im April 2002 und in den unmittelbar folgenden Jahren an der von diesem im Kontoeröffnungsformular angegebenen Adresse in den USA befunden, basiert somit auf einem genügenden Anhaltspunkt. Bei dieser Sachlage obliegt es dem Beschwerdeführer, die Annahme der Vorinstanz mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (vgl. E. 2.2 hiervor).

5.4.2 Der Beschwerdeführer stützt seine Behauptung, er habe seinen Lebensmittelpunkt im Zeitpunkt der Trennung von seiner Ehefrau im Jahr 2000 nach Y. verlegt, als erstes auf einen Auszug aus dem Scheidungsurteil eines US-amerikanischen Gerichts vom … 2006. Weiter legt er eine undatierte Bestätigung seines Anwalts ins Recht, woraus hervorgeht, dass der Beschwerdeführer in einer geerbten Liegenschaft in Y. wohnt. Hinzu kommt die im Zeitraum 2002 bis 2007 verfasste Korrespondenz des Anwalts des Beschwerdeführers, welcher die geerbte Liegenschaft verwaltete und die Briefe jeweils an eine […] Adresse [im Staat Z.] des Beschwerdeführers sandte, diverse Schreiben und Belege über die Entrichtung der nach dem […] Recht [des Staats Z.] zu bezahlenden "constructed property tax" für die geerbte Liegenschaft in den Jahren 1999 bis 2008 sowie ein vom 2. Oktober 2009 datierendes

Schreiben des Anwalts betreffend die vom Beschwerdeführer zu bezahlende "municipality charges" für das Jahr 2007. Sodann stützt sich der Beschwerdeführer auf eine im September 2010 verfasste Bestätigung eines in Y. tätigen … [Angabe des Berufs eines Kollegen], dass er den Beschwerdeführer seit 2001 kenne und dass dieser während den vergangenen Jahren in [Angabe der Arbeitsstätte] als Konsulent tätig gewesen sei, sowie auf eine im September 2010 ausgestellte Bestätigung des Generalsekretärs der [Angabe einer Vereinigung in Y.], wonach sich der Beschwerdeführer seit 2002 für diese Vereinigung engagiere. Als Beweis für die Verlegung seines Lebensmittelpunktes nach Y. legt der Beschwerdeführer schliesslich Kopien der Ausweise von Club-Mitgliedschaften in diversen Fitnesszentren in Z. aus den Jahren 2002 bis 2008 ins Recht.

Die vorgelegten Unterlagen reichen jedoch nicht aus, um die Annahme der Vorinstanz, der Beschwerdeführer habe im Zeitpunkt der Eröffnung des UBS-Kontos im April 2002 und darüber hinaus seinen Wohnsitz in den USA gehabt, klarerweise und entscheidend zu entkräften. Von vornherein unbeachtlich ist ein in […] Sprache verfasstes, nicht übersetztes Schriftstück (angeblich ein in Y. ausgestellter Führerschein des Beschwerdeführers), das der Beschwerdeführer zu den Akten reichte. Gestützt auf das vorgelegte Scheidungsurteil vom … 2006 lässt sich nicht ableiten, der Beschwerdeführer habe bereits im Jahr 2000 resp. im Jahr 2002 (Jahr der Eröffnung des UBS-Kontos) nicht mehr mit seiner Ehefrau und seinen Kindern an der gemeinsamen Adresse in den USA gewohnt. Auch lassen die Umstände, dass er in Y. eine von seiner Mutter geerbte Liegenschaft besitzt und dafür Abgaben entrichtet, sich an diesem Ort aufhält und gewisse berufliche Beziehungen als Konsulent und Mitglied eines [Angabe der Vereinigung] pflegt, nicht zweifelsfrei darauf schliessen, dass der Beschwerdeführer bereits im Jahr 2002 seinen Lebensmittelpunkt nach Y. verlegt hatte. So wäre ebenfalls denkbar, dass der Beschwerdeführer bis zur Scheidung im Jahr 2006 bei seiner Familie in den USA wohnte und sich jeweils zeitlich begrenzt in Y. aufhielt, jedoch ohne seinen Lebensmittelpunkt dorthin verlegt zu haben. Dafür spricht jedenfalls der Umstand, dass der Beschwerdeführer der UBS AG keine Adressänderung mitteilte und zugegebenermassen an seiner US-amerikanischen Adresse erreichbar war, wo seine Ehefrau jeweils die Postsendungen entgegennahm.

5.4.3 Dem Beschwerdeführer gelingt es nach dem Gesagten nicht, die Annahme der Vorinstanz betreffend seinen Wohnsitz in den USA im

Zeitpunkt der Kontoeröffnung im April 2002 bis zur Scheidung im November 2006 zu entkräften. Damit ist auch der Verdacht der unterlassenen Deklarationspflicht gegenüber den US-amerikanischen Steuerbehörden durch den Beschwerdeführer als "US domiciled client of UBS" während einer Dreijahresperiode gegeben (vgl. E. 4.2 hiervor). Die weiteren Voraussetzungen der Amtshilfe für die Kategorie 2/A/b sind ebenfalls erfüllt (vgl. E. 3 hiervor). Die Beschwerde erweist sich im Hauptpunkt somit als unbegründet.

6.

6.1 Im Eventualantrag ersucht der Beschwerdeführer um Abdeckung bestimmter, im Rechtsbegehren aufgeführter Textstellen in den an die US-amerikanischen Steuerbehörden zu übermittelnden Akten. In diesen dürfen nach Ansicht des Beschwerdeführers keine Informationen enthalten sein, die einen Rückschluss auf Beziehungen des Beschwerdeführers zu anderen Banken und Finanzinstituten erlauben und zur vorliegend relevanten Bankbeziehung des Beschwerdeführers mit der UBS AG keinen Bezug aufweisen.

6.2 Gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung gelangen die Grundsätze der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen auch im Verfahren der Amtshilfe zur Anwendung (Urteil des Bundesgerichts 2A.608/2005 vom 10. August 2006 E. 3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010, teilweise publiziert in BVGE 2010/40, E. 7.2.1). Dazu gehört insbesondere der Grundsatz der Verhältnismässigkeit (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 6.2.1; A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.1).

6.3 Das Verhältnismässigkeitsprinzip bedeutet für den Umfang der Amts- und Rechtshilfe zum einen, dass die ersuchte Behörde nicht über das Rechts- oder Amtshilfeersuchen hinausgehen darf. Dabei ist sie allerdings nicht an den Wortlaut des Ersuchens gebunden, sondern hat dieses in dem Sinn auszulegen, der ihm sinnvollerweise zugeschrieben werden kann. Nach der bundesgerichtlichen Praxis spricht nichts gegen eine weite Auslegung des Ersuchens, wenn sämtliche Voraussetzungen zur Gewährung von Rechtshilfe erfüllt sind und auf diese Weise allfällige Nachtragsersuchen vermieden werden können (BGE 121 II 241 E. 3a; Urteil des Bundesgerichts 1A.269/2005 vom 2. Dezember 2005 E. 4). Es dürfen daher unter Umständen selbst Informationen und Dokumente

übermittelt werden, welche im Ersuchen nicht ausdrücklich erwähnt worden sind (BGE 121 II 241 E. 3b; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.1).

Zum andern müssen die angeordneten Massnahmen für das ausländische Verfahren erforderlich erscheinen. Dabei darf die ersuchte Behörde jedoch nicht ihr Ermessen an die Stelle desjenigen der ersuchenden Behörde stellen (BGE 121 II 241 E. 3a). Gemäss Rechtsprechung genügt daher die potentielle Erheblichkeit der angeordneten Massnahmen. Den ausländischen Behörden sind diejenigen Informationen zu übermitteln, die sich möglicherweise auf den im Rechts- oder Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt beziehen können. Nicht zu übermitteln sind nur diejenigen Akten, die für das ausländische Verfahren mit Sicherheit nicht erheblich sind (BGE 127 II 142 E. 5a; 122 II 367 E. 2c; Urteile des Bundesgerichts 1A.7/2007 vom 3. Juli 2007 E. 7.2; 1A.269/2005 vom 2. Dezember 2005 E. 4; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 6.2.1; A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.2).

6.4 Gemäss dem vom IRS am 9. August 2009 gestellten Amtshilfeersuchen werden, in Papier- oder elektronischer Form, die folgenden Dokumente verlangt:

1. Kontoinformationen (einschliesslich der Angaben über die Kontoeröffnung, Unterschriftenkarten, Kontostände, Dokumente über die Organisation von Körperschaften, wie Gründungsdokumente oder andere Unterlagen zum Nachweis der wirtschaftlichen Berechtigung) von amerikanischen UBS-Kunden und ihrer verbundenen juristischen Personen;

2. Korrespondenzen und Mitteilungen zwischen der UBS AG und ihren amerikanischen Kunden oder zwischen UBS-Kunden untereinander sowie, wenn vorhanden, deren verbundenen juristischen Personen;

3. interne Daten aus dem Managementinformationssystem betreffend amerikanische UBS-Kunden und, wenn vorhanden, mit ihnen verbundene juristische Personen;

4. UBS-interne Mitteilungen und Notizen, Berichte und Sitzungsprotokolle (einschliesslich der "Client Advisor Workbench Information") betreffend

Bank- und Wertpapierverkehr mit ihren amerikanischen Kunden und, wenn vorhanden, deren verbundenen juristischen Personen;

5. sämtliche Registratureinträge im Zusammenhang mit dem betreffenden Konto und sämtlichen verbundenen Konten, soweit diese Information nicht schon unter Ziff. 1 bis 4 hievor fällt.

Wie sich aus diesem Amtshilfeersuchen unzweideutig ergibt, verlangt der IRS die Übermittlung sämtlicher Bankunterlagen betreffend die Errichtung, Führung und Verwaltung der UBS-Konten von amerikanischen Steuerpflichtigen und den mit ihnen verbundenen juristischen Personen. Die ersuchende Behörde will in der Lage sein, das gesamte Dossier der betroffenen UBS-Konten überprüfen zu können (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.3).

6.5 Der Beschwerdeführer verlangt die Abdeckung interner Notizen und Berichte von UBS-Mitarbeitern, aus denen hervorgeht, dass er über Konten und Geldanlagen bei weiteren Finanzinstituten verfügt und dass geplant oder zumindest darüber gesprochen wurde, die dort liegenden Vermögen auf das streitbetroffene UBS-Konto des Beschwerdeführers zu transferieren. Im Amtshilfegesuch wird die Übermittlung interner Notizen und Berichte der UBS AG betreffend das streitberoffene Konto des Beschwerdeführers ausdrücklich verlangt. Die Lieferung der besagten Unterlagen geht deshalb nicht über das Amtshilfegesuch hinaus. Hinzu kommt, dass die ersuchten Unterlagen für das ausländische Verfahren möglicherweise erheblich sein können, geht es dem IRS doch gerade darum, die Verschiebung von Vermögenswerten auf das (mutmasslich nicht deklarierte) UBS-Konto überprüfen zu können. Die Übermittlung der Bankdokumente ohne Schwärzung von Textstellen verstösst daher nicht gegen das Verhältnismässigkeitsprinzip. Die Beschwerde erweist sich demnach auch bezüglich des Eventualantrags als unbegründet.

7.

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss hat der 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 im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1

VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

8.
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 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)

Die vorsitzende Richterin: Die Gerichtsschreiberin:

Charlotte Schoder Gabriela Meier

Versand: