Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6430/2012

Urteil vom 10. Mai 2013

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richterin Marie-Chantal May Canellas,
Gerichtsschreiber Ralf Imstepf.

Parteien

A._____,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.
Am 26. September 2011 richtete die Steuerbehörde (Internal Revenue Service [IRS]) der Vereinigten Staaten von Amerika (USA) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Der IRS stützte sich dabei insbesondere auf Art. 26 des Abkommens vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61; DBA-USA 96) und das dazugehörige Protokoll (ebenfalls in SR 0.672.933.61 veröffentlicht; Protokoll 96). Das Gesuch betraf in den USA steuerpflichtige Personen (und mit diesen allenfalls verbundene Domizilgesellschaften), die bei der Credit Suisse Group AG und ihren Niederlassungen oder Tochtergesellschaften in der Schweiz (nachfolgend: CS) Konten eröffnet oder gehalten hatten. Der IRS ersuchte um Herausgabe von Informationen über solche Steuerpflichtige, die zu irgendeinem Zeitpunkt in den Jahren 2002 bis und mit 2010 eine Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten bei der CS hatten bzw. wirtschaftlich an bei der CS gehaltenen bestimmten Konten berechtigt waren, die dort geführt, überwacht oder gepflegt wurden.

B.
B.a Am 5. April 2012 hiess das Bundesverwaltungsgericht eine Beschwerde gut, die gegen eine gestützt auf dieses Amtshilfegesuch erlassene Schlussverfügung der ESTV gerichtet gewesen war (Verfahren A-737/2012). Die Begründung lautete im Wesentlichen, dass das Amtshilfegesuch vom 26. September 2011 zu offen formuliert gewesen sei und davon vor allem Personen betroffen gewesen wären, die sich höchstens – nach schweizerischer Terminologie – einer Steuerhinterziehung schuldig gemacht hätten. Für eine solche werde jedoch unter dem einschlägigen DBA-USA 96 keine Amtshilfe geleistet.

B.b Darauf zog die ESTV die bereits erlassenen Schlussverfügungen, gegen die eine Beschwerde vor Bundesverwaltungsgericht hängig war, in Wiedererwägung, worauf das Bundesverwaltungsgericht diese Verfahren abschrieb.

C.
C.a Am 3. Juli 2012 reichte der IRS erneut ein Amtshilfegesuch bei der ESTV ein. Die Informationen, um die darin ersucht wird, betreffen bestimmte in den USA steuerpflichtige Personen ("U.S. taxpayers"), welche

Domizilgesellschaften gegründet haben, die bei der CS bestimmte Konten bzw. (nach schweizerischer Terminologie) Depots hielten. Der IRS ersuchte um Herausgabe von Informationen über solche Steuerpflichtige, die zu irgendeinem Zeitpunkt in den Jahren 2002 bis und mit 2010 eine Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten bei der CS hatten bzw. wirtschaftlich an bei der CS gehaltenen bestimmten Konten berechtigt waren, die dort geführt, überwacht oder gepflegt wurden. Die Eigenschaften, die ein Konto aufweisen muss, um vom Amtshilfegesuch betroffen zu sein, werden anschliessend aufgezählt.

C.b Gestützt auf (a) Informationen, die die CS dem US Department of Justice (DOJ) und dem IRS zukommen liess, aus denen sich ergab, dass während der relevanten Zeitperiode Konten bei der CS bestanden, welche die Auswahlkriterien erfüllten, (b) Informationen von bekannten US-Kunden der CS, die sich freiwillig beim IRS anzeigten, (c) Informationen aus einer Anklageschrift betreffend derzeitige und frühere CS-Angestellte, (d) Informationen, die in Interviews von anderen bekannten Kunden der CS erhältlich gemacht worden waren, und (e) Informationen, die mittels Untersuchung veröffentlichter Informationen verschiedener CS-Einheiten erhältlich gemacht worden waren, umschrieb der IRS den Sachverhalt wie folgt:

Die CS habe ein Geschäftsmodell betrieben, welches in den USA steuerpflichtigen Kunden (nachfolgend auch: US-Kunden) ermöglicht habe, undeklarierte (also dem IRS gegenüber nicht offengelegte) Konten bei der CS und ihren nicht-US-Niederlassungen und Tochtergesellschaften zu halten und darauf Gelder ("funds") zu deponieren. Die CS habe ihre Büros in den USA dazu benutzt, Transaktionen von US-Kunden über deren nicht deklarierte, ausländische Konten zu ermöglichen. In der Schweiz tätige Angestellte der CS hätten US-Kunden dabei geholfen, Geld in die und aus der Schweiz zu bewegen. US-Kunden seien von Angestellten der CS instruiert worden, wie sie Domizilgesellschaften und andere Einrichtungen ("arrangements") auf der ganzen Welt zu benutzen hätten, um die wirtschaftliche Berechtigung an den Konten der CS zu verschleiern. Mit Hilfe und Unterstützung der Angestellten der CS hätten die Kunden – als Teil eines Lügengebäudes, um die US-Steuerbehörden zu betrügen – Dokumente erstellt und besessen, die wahrheitswidrig und betrügerisch die wirtschaftliche Berechtigung an den Konten falsch angegeben hätten, um Steuerstraf- und Einkommenssteuervorschriften der USA zu verletzen ("criminal and civil income tax laws"). Diese betrügerischen Machenschaf-

ten hätten eine illegale und substanzielle Reduktion im Steuervolumen bewirkt, welches von US-Kunden der CS betreffend Einkommen und Ertrag aus US- oder ausländischen Investitionen bezahlt worden sei. US-Doppelbürger seien von Kundenberatern der CS ermutigt worden, nicht ihre US-Pässe für die Kontoeröffnung zu verwenden. Auch seien mehrere von den US-Behörden befragte Kunden der CS von Vertretern dieser Bank gefragt worden, ob sie ein Formular W-9 ausfüllen wollten und hätten dies verneint. Andere Kunden hätten gesagt, aus dem Kontext der Gespräche sei klar geworden, dass die Konten gegenüber dem IRS nicht offengelegt würden. Was die Depots, die die Auswahlkriterien erfüllten, beträfe, hätten die CS und ihre US-Kunden entgegen dem QI-Abkommen (einer Vereinbarung zwischen dem IRS und so genannten "Qualified Intermediaries", z.B. gewissen Banken) gehandelt.

Weiter führt der IRS aus, seine Untersuchungsteams hätten CS-Kunden befragt, denen – nachdem die CS das QI-Abkommen unterzeichnet hätte – von Angestellten der CS mitgeteilt worden sei, sie müssten ihre Konten bei dieser Bank schliessen und könnten ihr Geld zu anderen schweizerischen Banken überweisen, statt in die USA. In einigen Fällen sei der Rat ausdrücklich dadurch gerechtfertigt worden, dass dies ein Weg sei, um die Entdeckung der Konten durch die Steuerbehörden zu verhindern. Vielen US-Kunden sei empfohlen worden, die Inhaberschaft am Konto einer Domizilgesellschaft zu übertragen, die deshalb gegründet werden sollte, um das Konto vor der Entdeckung abzuschirmen. Der IRS ist der Auffassung, dass der Gebrauch solcher Domizilgesellschaften, CS-Konten unter den in den Auswahlkriterien beschriebenen Umständen zu halten, darauf hindeuten würden ("indicate"), dass die US-Kunden der CS sich Verhaltensweisen bedienten, die "Betrugsdelikte und dergleichen" darstellten.

Um seine Darstellung zu stützen, führt der IRS ein Beispiel an.

C.c In rechtlicher Hinsicht beruft sich der IRS auf Art. 26 DBA-USA 96 und auf Ziff. 10 des Protokolls 96. Er hält unter anderem fest, dass auch der Aufbau eines Lügengebäudes als betrügerisches Verhalten gälte.

Gemäss US-Recht seien US-Bürger und in den USA wohnhafte Personen verpflichtet, ihr weltweites Einkommen in ihren jährlichen Einkommenssteuererklärungen anzugeben. Um den IRS zu täuschen, hätten Bankangestellte der CS und die US-Kunden der CS verschiedene Pläne ("schemes") geschmiedet, um den IRS zu betrügen. Sie hätten dazu wissentlich und vorsätzlich Schritte unternommen, um betrügerisch und fortgesetzt

grosse Summen an US-Steuern zu hinterziehen. Dazu hätten die in den USA steuerpflichtigen Personen u.a. Domizilgesellschaften benutzt, um falsche Dokumente und einschlägige Steuerformulare zu erstellen und einzureichen, oder sie hätten überhaupt keine Steuerformulare eingereicht. Dadurch hätten diese US-Kunden den IRS absichtlich getäuscht, indem sie Vermögen ("Assets"), an welchem sie wirtschaftlich berechtigt gewesen seien, verborgen und dieses Vermögen und das darauf generierte Einkommen dem IRS nicht gemeldet hätten.

Schliesslich nennt das Amtshilfegesuch die Tatbestände nach US-Recht.

C.d Die US-Behörden ersuchen um Herausgabe von Informationen über in den USA steuerpflichtige Kunden der CS und mit diesen verbundene Domizilgesellschaften sowie von sämtlichen sich im Besitz der CS befindenden massgeblichen Kontounterlagen, Korrespondenzen, Daten des internen Managementsystems, internen Aufzeichnungen und anderen Belegen, die mit den Handlungen, auf die sich der Verdacht richtet, im Zusammenhang stehen.

D.
Am 20. Juli 2012 forderte die ESTV die CS schriftlich auf, die vom IRS verlangten Unterlagen samt unterzeichneten "Certifications of Business Records" einzureichen. Die CS kam dieser Aufforderung fristgerecht nach.

Zugleich forderte die ESTV die CS auf, die betroffenen Personen zu identifizieren, über das Amtshilfeverfahren zu informieren und sie aufzufordern, einen Zustellungsbevollmächtigten in der Schweiz zu bezeichnen.

E.
Am 18. September 2012 erschien im Bundesblatt eine Mitteilung der ESTV über das Amtshilfeverfahren ("Mitteilung der Eidgenössischen Steuerverwaltung [ESTV] über das Amtshilfeverfahren des Internal Revenue Service [IRS] der Vereinigten Staaten von Amerika vom 3. Juli 2012 betreffend Credit Suisse Group Kundenverhältnisse", BBl 2012 8032 ff.).

F.
Mit Schreiben vom 5. September 2012 gab die ESTV der B._____ Inc. mit Sitz in C._____ (Republik D._____) und dem an ihr wirtschaftlich Berechtigten, Herrn A._____, Gelegenheit, im Vorgang zum Erlass einer Schlussverfügung im sie betreffenden Amtshilfeverfahren Stellung zu beziehen, was A._____ mit Schreiben vom 12. Oktober 2012 an die

ESTV dann auch tat. Er stellte den Antrag auf Erlass einer Schlussverfügung der ESTV, wonach das ihn betreffende, von der CS zuhanden der ESTV überlassene Dossier nicht an den amtshilfeersuchenden IRS überstellt werde, soweit überhaupt auf das diesbezügliche Amtshilfegesuch einzutreten sei. Zur Begründung brachte er im Wesentlichen vor, dass mit dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-737/2012 vom 5. April 2012 das Amtshilfeverfahren bezüglich des Gesuchs des IRS vom 26. September 2011 abgeschlossen sei und das Amtshilfegesuch vom 3. Juli 2012 ein verwaltungsrechtliches Wiedererwägungsgesuch darstelle. Die Voraussetzungen für eine Wiedererwägung seien aber mangels neuer wesentlicher Tatsachen und Beweismittel bzw. neuen Rechtsvorbringen nicht gegeben. Im Übrigen sei er (…) Staatsbürger *[von Land E._____]* mit Wohnsitz (während der amtshilferelevanten Zeit von 2002 bis 2010) in E._____. Er sei somit kein "U.S. Beneficial Owner", was aber Voraussetzung bilden würde, damit die Kriterien des Amtshilfegesuchs erfüllt seien. Zudem fehle für die Datenedition infolge des Amthilfegesuchs, welches eine Gruppenanfrage darstelle, eine rechtliche Grundlage.

G.
In ihrer am 8. November 2012 erlassenen Schlussverfügung gelangte die ESTV zum Ergebnis, A._____ sei an der B._____ Inc. wirtschaftlich berechtigt und in ihrem Fall seien sämtliche Voraussetzungen erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die betreffenden Unterlagen zu edieren.

H.
Mit Eingabe vom 10. Dezember 2012 liess A._____ (nachfolgend: der Beschwerdeführer) gegen die genannte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die Schlussverfügung der ESTV vom 8. November 2012 aufzuheben und "das Verfahren wegen Verletzung des rechtlichen Gehörs an die Vorinstanz zurückzuweisen". Eventualiter sei die Schlussverfügung aufzuheben und die Amtshilfe an den IRS und das DOJ definitiv zu verweigern – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV. Im Wesentlichen bringt der Beschwerdeführer vor, er sei (…) Staatsbürger *[von Land E._____]*, habe zudem keinen ausreichenden Bezug zur USA und sei daher keine "U.S. Person". Die diesbezüglich von der ESTV angestellte Internetrecherche, welche zum gegenteiligen Ergebnis geführt habe, sei unzulässig. Da er mit den Ergebnissen der Abklärungen nicht vorgängig konfrontiert worden sei, liege eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor. Darüberhinaus handle es sich beim Amtshilfegesuch des IRS um ein unerlaubtes Wiedererwägungsgesuch. Im Übrigen bestehe keine

staatsvertragliche oder gesetzliche Grundlage für Gruppenanfragen wie der vorliegenden.

I.
Mit Vernehmlassung vom 10. Januar 2013 beantragt die ESTV, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen.

J.
Auf die übrigen Vorbringen der Parteien wird – soweit sie entscheidrelevant sind – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfegesuch des IRS gestützt auf Art. 26 Ziff. 1 DBA-USA 96 zu Grunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 (SR 672.933.61; Vo DBA-USA; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 1.1 mit Hinweisen). Diese gilt vorliegend weiterhin, obwohl auf den 1. Februar 2013 das Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG; SR 672.5) in Kraft getreten ist (vgl. Art. 24 StAhiG).

1.2 Keine Anwendung findet das noch nicht in Kraft stehende, am 23. September 2009 unterzeichnete Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen, unterzeichnet am 2. Oktober 1996 in Washington (BBl 2010 247 ff.).

1.3 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 damit auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20*k* Abs. 1 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwal-

tungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben. Der Beschwerdeführer erfüllt als Verfügungsadressat die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG.

Die Beschwerde wurde zudem form- und fristgerecht eingereicht, weshalb auf sie einzutreten ist.

2.

2.1 Der Beschwerdeführer macht geltend, das Amtshilfeverfahren sei aufgrund des Amtshilfegesuchs vom 26. September 2011 formell und materiell rechtskräftig abgeschlossen. Das Gesuch vom 3. Juli 2012 sei inhaltlich mit jenem vom 26. September 2011 identisch, weshalb das Bundesverwaltungsgericht dieselbe Frage zu beantworten habe wie im Entscheid A-737/2012 vom 5. April 2012 (vgl. oben B.a). Das Bundesverwaltungsgericht habe bereits entschieden, dass das vorliegende Ersuchen unzulässig und die Amtshilfe zu verweigern sei. Das Amtshilfegesuch vom 3. Juli 2012 sei daher als Wiedererwägungsgesuch zu verstehen, auf welches nur eingetreten werden könne falls "die Umstände seit dem ersten Entscheid wesentlich geändert haben" bzw. wenn "erhebliche Tatsachen oder Beweismittel namhaft gemacht werden, die (…) im früheren Verfahren nicht bekannt waren oder die schon damals geltend zum machen (…) unmöglich war oder dazu keine Veranlassung bestand". Keine der beiden Konstellationen würde hier vorliegen.

2.2

2.2.1 Allgemein wird zwischen formeller und materieller Rechtskraft unterschieden. Eine Verfügung (bzw. ein Beschwerdeentscheid) wird formell rechtskräftig, wenn sie endgültig ist, wenn die Frist für die Einlegung eines ordentlichen Rechtsmittels unbenutzt abgelaufen ist, wenn die Parteien rechtsgültig darauf verzichtet haben, ein solches einzulegen, oder wenn sie das Rechtsmittel zurückgezogen haben (BVGE 2009/11 E. 2.1.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 3.1.1 mit Hinweisen).

2.2.2 Materielle Rechtskraft bedeutet, dass ein Entscheid nicht erneut zum Gegenstand eines Justizverfahrens gemacht werden kann, ausser er werde zuvor durch das ausserordentliche Rechtsmittel der Revision umgestossen. Im Verwaltungsrecht ist die materielle Rechtskraft lediglich auf Erkenntnisse der Beschwerdebehörden anwendbar (PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl., Bern 2009, § 31 Rz. 9). Sie setzt voraus, dass der Entscheid in

formelle Rechtskraft erwachsen ist. Im Übrigen sind jedoch formelle und materielle Rechtskraft streng auseinanderzuhalten. Die materielle Rechtskraft beschlägt die Frage der Bindung der Behörden an eine Verfügung, das heisst die Frage der Widerrufbarkeit einer Verfügung; bei der formellen Rechtskraft hingegen geht es um die Anfechtbarkeit der Verfügung seitens der Betroffenen (BVGE 2009/11 E. 2.1.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2302/2011 vom 15. Juni 2011 E. 4.1.2).

2.2.3 Die Frage der Rechtskraft hängt mit der Frage des Streitgegenstands zusammen. In der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege (vgl. zum Begriff Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 1.1 mit Hinweisen) ist Streitgegenstand das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet – in dieser also geregelt wurde oder hätte geregelt werden sollen –, soweit es im Streit liegt (RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA THURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 2. Aufl., Basel 2010, S. 283 Rz. 987).

2.3

2.3.1 Im Amtshilfeverfahren wird nicht materiell über die Sache entschieden. Der ersuchende Staat kann einen neuen Entscheid erwirken, indem er sich auf neu in Kraft getretenes Recht oder neue Erkenntnisse stützt. Die Neuerungen können marginal sein, sofern sie relevant sind. Die Ablehnung einer Amtshilfeleistung ist daher nicht definitiv. Sie steht der Einreichung eines neuen Gesuchs oder – je nach Konstellation – auch eines Ergänzungsgesuchs nicht entgegen. Insofern besteht kein Rechtsschutzinteresse an der definitiven Verweigerung der Amtshilfe an sich (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 3.2.1 mit Hinweisen).

2.3.2 Der Schlussverfügung der ESTV liegt regelmässig ein bestimmtes Amtshilfegesuch zugrunde. Die auf dieses Gesuch gestützte Schlussverfügung ist – wenn sie vollständig angefochten wird – Streitgegenstand. Mit anderen Worten ist Streitgegenstand die Frage, ob gestützt auf ein bestimmtes Amtshilfegesuch in Bezug auf eine bestimmte Person Amtshilfe zu leisten oder zu verweigern ist. In Rechtskraft erwächst somit nur die konkrete Schlussverfügung, die sich auf ein bestimmtes Amtshilfegesuch stützt. Trifft ein neues Amtshilfegesuch ein und wird gestützt auf dieses neue Gesuch eine neue Schlussverfügung erlassen, liegt ein neues Streitobjekt vor.

Gründet sich das neue Gesuch auf neue Erkenntnisse, sind Fälle, die bereits unter dem alten Gesuch entschieden wurden, erneut zu behandeln. Dabei spielt es keine Rolle, ob es sich bei den neuen Erkenntnissen der ersuchenden Behörde um neue materielle Erkenntnisse (beispielsweise neue Untersuchungsergebnisse in Straf- oder Verwaltungsverfahren) oder neue formelle Erkenntnisse (Korrektur formeller Unzulänglichkeiten im "alten" Gesuch) handelt.

2.4 Mit Urteil A-737/2012 vom 5. April 2012 entschied das Bundesverwaltungsgericht, dass die Identifikationskriterien im Amtshilfegesuch des IRS vom 26. September 2011 betreffend Kunden der CS zu weit formuliert sei, weil darunter (insbesondere) Personen fallen würden, die sich unter der Herrschaft des massgebenden DBA-USA 96 höchstens einer nicht amtshilfefähigen Hinterziehung von Steuern schuldig gemacht hätten (E. 8.4.4 des genannten Urteils). Mit anderen Worten genügte das Gesuch den Anforderungen, die an ein solches zu stellen sind, nicht. Es steht der ersuchenden Behörde nach dem oben Gesagten jedoch frei, ein neues, verbessertes Gesuch zu stellen, das die Anforderungen erfüllt (zuvor E. 2.3.2).

2.5 Das neue Amtshilfegesuch vom 3. Juli 2012 ist unter den relevanten Gesichtspunkten präziser formuliert ist als das alte. Mögen die Änderungen auf den ersten Blick auch marginal erscheinen, so sind die nunmehr als Auswahlkriterien ("selection criteria") bezeichneten Umschreibungen von Verhaltensmustern doch enger formuliert als noch im Gesuch vom 26. September 2011. Das neue Gesuch erfüllt die Anforderungen, welche an ein solches gestellt werden (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 3.5). Eine "res iudicata" liegt hier jedenfalls nicht vor. Damit handelt es sich beim Amtshilfegesuch vom 3. Juli 2012 – entgegen den Vorbringen des Beschwerdeführers – nicht um ein "Wiedererwägungsgesuch". Ob die Voraussetzungen für die Zulässigkeit einer Wiedererwägung vorliegen, braucht dementsprechend nicht geprüft werden.

3.

Der Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs ist in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV; SR 101) festgehalten und in den Art. 26 bis 33 VwVG exemplarisch konkretisiert. Danach haben Parteien das Recht, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren sich vor Erlass eines belastenden Entscheids zur Sache zu äussern, Be-

gehren zu stellen, Einblick in die Akten zu erhalten, erhebliche Beweise beizubringen und mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden ([statt vieler] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 2.2.1 mit Hinweisen).

Gemäss ständiger Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts führt die Verletzung des Gehörsanspruchs in Amtshilfefällen regelmässig zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids und zur Rückweisung der Streitsache an die ESTV (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2866/2011 vom 12. Dezember 2011 E. 2.1, A-6722/2010 vom 11. August 2011 E. 4.2, A-3717/2010 vom 3. März 2011 E. 3 und 6.1, A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, A-4936/2010 vom 21. September 2010 E. 5.1 je mit Hinweisen; vgl. ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/St. Gallen 2010, Rz. 1709 ff.). Ob an dieser Rechtsprechung angesichts der seit dem 1. Februar 2013 bestehenden Möglichkeit, in bestimmten Fällen Beschwerde an das Bundesgericht zu erheben, festzuhalten ist, kann hier offengelassen werden, weil der Vorwurf der Verletzung des rechtlichen Gehörs vorliegend – wie zu zeigen sein wird – nicht geprüft werden muss (unten E. 6.5.3).

4.

4.1 Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuersachen gegenüber den USA ist Art. 26 DBA-USA 96. Demnach tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen (gemäss den Steuergesetzgebungen der beiden Vertragsstaaten erhältlichen) Auskünfte aus, die notwendig sind für die Durchführung der Bestimmungen des Abkommens oder "für die Verhütung von Betrugsdelikten und dergleichen, die eine unter das Abkommen fallende Steuer zum Gegenstand haben" (Art. 26 Ziff. 1 DBA-USA 96). Da das US-Steuerrecht den für die Anwendung von Art. 26 DBA-USA 96 massgebenden Unterschied zwischen Steuerhinterziehung und Steuerbetrug nicht kennt, wird in Ziff. 10 des gleichzeitig mit dem DBA-USA 96 vereinbarten Protokolls 96 zum Abkommen der Begriff des Steuerbetrugs im Sinn der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur internationalen Rechtshilfe in Strafsachen umschrieben ([statt vieler]: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 4.1 mit Hinweisen).

4.2 Unter das Abkommen fallen Einkommensteuern (Art. 2 Ziff. 1 DBA-USA 96), wobei in den USA insbesondere die Bundeseinkommensteuern in Betracht kommen (Art. 2 Ziff. 2 Bst. b DBA-USA 96). Ebenfalls dazu

gehört die so genannte "backup withholding tax", eine Sicherungssteuer, die auf Dividenden, Zinsen und dem Verkaufs- bzw. Rückzahlungserlös erhoben wird (dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 7.5.1.2 und 7.5.1.4). Beide erwähnten Steuern setzen zwingend eine entsprechende Anknüpfung in den USA bzw. das Vorliegen einer steuerpflichtbegründenden Norm im US-amerikanischen Recht voraus. Nicht eingeschränkt ist der Informationsaustausch als solcher aber durch Art. 1 DBA-USA 96 (persönlicher Geltungsbereich). Die zuständige Behörde eines Vertragsstaates erteilt auf ausdrückliches Ersuchen der zuständigen Behörde des anderen Vertragsstaates die Auskünfte durch Übermittlung beglaubigter Kopien von unveränderten Originalunterlagen und -dokumenten (Art. 26 Ziff. 1 Bst. a und b DBA-USA 96).

5.

5.1 Gemäss Art. 20*c* Abs. 1 Vo DBA-USA nimmt die ESTV bei Ersuchen der zuständigen US-Behörden um Informationsaustausch zur Verhütung von Betrugsdelikten nach Art. 26 DBA-USA 96 eine Vorprüfung vor. Diese beschränkt sich auf die Frage, ob die Voraussetzungen nach Art. 26 DBA-USA 96 in Verbindung mit Ziff. 10 des Protokolls 96 glaubhaft gemacht worden sind. In diesem Verfahrensstadium der prima-facie-Vorprüfung hat die ESTV bezüglich Anfragen aus den USA noch nicht zu prüfen, ob die Voraussetzungen des Informationsaustausches erfüllt sind oder nicht. Erst in der Schlussverfügung im Sinn von Art. 20*j* Abs. 1 Vo DBA-USA hat sich die ESTV zur Frage zu äussern, ob ein begründeter Verdacht auf ein Betrugsdelikt im Sinn von Art. 26 DBA-USA 96 vorliegt und ob die von den US-Steuerbehörden genannten Sachverhaltselemente und Daten tatsächlich hinreichend bestimmt sind, (letztlich) eine unter das Abkommen fallende Person betreffen und reichen, um nach schweizerischem Recht als Recht des ersuchten Vertragsstaates die angeforderten Daten zu beschaffen und letztlich zu einem Informationsaustausch zu schreiten. Schliesslich hat sie mit der Schlussverfügung zu entscheiden, welche Informationen an die zuständige US-Behörde übermittelt werden dürfen (vgl. BVGE 2010/64 E. 1.4.2 f. mit weiteren Hinweisen). Nicht darüber auszusprechen hat sich die ESTV dagegen darüber, ob die im Ersuchen angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Sie hat weder Tat- noch irgendwelche Schuldfragen zu prüfen noch ihrerseits eine Beweiswürdigung vorzunehmen. Sie ist an die Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet werden kann. Die ESTV hat demnach kein eigentliches Beweisverfahren durchzuführen. Sie kann (und muss) – zur Wahrung des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes – eige-

ne Abklärungen vornehmen zur Frage, ob der Verdacht auf Betrugsdelikte und dergleichen hinreichend begründet scheint, und sie hat vor Übermittlung der Dokumente an den ersuchenden Staat zu prüfen, ob diese zum Beweis des im Amtshilfegesuch geäusserten Verdachts geeignet sind. Damit soll verhindert werden, dass sich die ersuchende Behörde unter dem Deckmantel eines von ihr ohne Vorhandensein von Verdachtsmomenten lediglich behaupteten Abgabebetrugs Beweise verschafft, die zur Ahndung anderer nicht amtshilfefähiger Fiskaldelikte dienen sollen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2866/2011 vom 12. Dezember 2011 E. 6.1 mit Hinweisen, A-6011/2012 vom 13. März 2013 E. 7.1.2 mit Hinweisen und A-6478/2012 vom 17. April 2013 E. 3.2).

5.2 Nach der Rechtsprechung zum Amtshilfeverfahren genügt es für die Bejahung des Tatverdachts, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass durch eine unter das Abkommen fallende Person der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte. Es ist nicht Aufgabe des Amtshilfegerichts, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht (als Amtshilfegericht) 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. Haben sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte, ist der Tatverdacht zu bejahen; die Amtshilfe ist nur dann zu verweigern, wenn es dem dergestalt vom Amtshilfeverfahren Betroffenen gelingt, den begründeten Tatverdacht mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften. Das Bundesverwaltungsgericht nimmt bei alledem weder zugunsten noch zulasten des Beschwerdeführers Untersuchungshandlungen vor (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2866/2011 vom 12. Dezember 2011 E. 5.2 mit weiteren Hinweisen).

6.

6.1 Im für das vorliegende Verfahren notwendigen Ausmass (oben E. 5) als erstes zu klären ist die Frage, ob es sich beim Beschwerdeführer um einen US-Steuerpflichtigen – so die Terminologie im angefochtenen Entscheid – handelt. Nur in diesem Fall kann es beim vorliegenden Sachverhalt nämlich um eine unter das Abkommen fallende Steuer gehen, was (eine der) Voraussetzung(en) für die Gewährung von Amtshilfe gestützt auf Art. 26 DBA-USA 96 ist (oben E. 4.1; vgl. auch die Terminologie in Ziffer 10 des zum DAB-USA 96 gehörenden Protokolls). In diesem Sinn be-

zieht sich das Amtshilfegesuch des IRS ja auch ausdrücklich auf "U.S. taxpayers" (oben C.a).

6.2 Das DBA-USA 96 enthält in Art. 3-5 eine Reihe von Begriffsbestimmungen. Der Begriff "in den USA steuerpflichtige Person" oder "US-Steuerpflichtiger" (engl. "U.S. taxpayer[s]") findet sich in diesen jedoch ebenso wenig wie an anderen Orten im Abkommen. (Die deutsche und die englische Sprachversionen des Abkommens sind gemäss diesem gleicherweise verbindlich und stellen so authentische Fassungen im Sinn von Art. 33 des Wiener Übereinkommens vom 23. Mai 1969 über das Recht der Verträge [SR 0.111] dar.) Gewisse Anhaltspunkte ergeben sich immerhin aus Art. 4 Abs. 1 Bst. a DBA-USA 96 betreffend Ansässigkeit, in welchem für die Bestimmung der Steuerpflicht auf das Recht des Ansässigkeitsstaates verwiesen wird. In der Tat vermag für die Frage der US-Steuerpflicht einzig das US-Recht Auskunft zu geben (vgl. auch Art. 3 Abs. 2 DBA-USA 96); auf dieses ist mithin nachfolgend einzugehen.

6.3 Das Steuerrecht der Vereinigten Staaten wird im "Internal Revenue Code" (IRC) (Titel 26 der US-amerikanischen Gesetzessammlung) und den dazu gehörigen "Treasury Regulations" geregelt. Als Grundsatz gilt, dass alle US-Staatsbürger, unabhängig von Wohnsitz und Aufenthalt, mit ihrem weltweiten Einkommen der US-Besteuerung unterliegen. Andere natürliche Personen sind in demselben Umfang steuerpflichtig, wenn sie über ein Visum zur Einwanderung verfügen ("green card holders") oder als in den USA ansässig gelten ("resident aliens"). In den USA nicht niedergelassene Ausländer ("nonresident aliens") können ebenfalls steuerpflichtig sein, jedoch nur für in den USA generiertes Einkommen. Massgeblich ist mithin die Ansässigkeit. Um aus steuerlicher Sicht als in den USA ansässig zu gelten, muss einer der drei nachfolgenden Tests erfüllt sein: a) der "Permanent Residence Test": dieser ist erfüllt, wenn einer Person das dauernde Niederlassungsrecht nach Massgabe des Einwanderungsgesetzes gewährt worden ist (sogenannte "green card holders") (Section 7701 (b)(6) IRC); b) der 183-Tage-Test: danach gilt eine natürliche Person als steuerlich ansässig, wenn sie im fraglichen Steuerjahr 183 Tage oder mehr in den USA anwesend gewesen ist (Section 7701 (b)(3)(B) IRC); c) der "Substantial Presence Test": Bei diesem Test wird die auf drei Jahre verteilte Anwesenheit einer Person kumuliert und nach einem gewichteten Durchschnitt berechnet, ob die Person in dieser Zeitspanne mehr als 183 Tage in den USA anwesend war (Section 7701 (b)(3)(A) IRC).

Eine Ausnahme wird lediglich gewährt, wenn die Person über ein Steuerdomizil ("tax home") in einem anderen Staat verfügt und zu diesem engere Beziehungen ("closer connections") hat (Section 7701 (b)(3)(B) IRC). Die Kriterien, die beim "closer connection/tax home"-Test gegeneinander abgewogen werden, betreffen folgende Orte: Ort der ständigen Wohnstätte des Steuerzahlers; Ort der Familie des Steuerzahlers; Ort der Gegenstände des persönlichen Gebrauchs des Steuerzahlers; Ort von sozialen, politischen, kulturellen oder religiösen Organisationen, zu denen der Steuerzahler eine laufende Verbindung unterhält; Ort der routinemässig durchgeführten Bankgeschäfte des Steuerzahlers; Ort der beruflichen Tätigkeit des Steuerzahlers; Ort der Behörde, welche den Führerschein des Steuerpflichtigen ausgestellt hat; der politische Wohnort des Steuerpflichtigen; der vom Steuerzahler in offiziellen Dokumenten und Formularen selbst angegebene Wohnort (Section 301.7701(b)-2(d)(1) Treasury Regulations) (zum Ganzen BVGE 2010/64 E. 5.2 mit Hinweisen).

6.4

6.4.1 Laut Verfügung bzw. Vernehmlassung der Vorinstanz ist den Bankunterlagen zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer aufgrund seines dauernden Aufenthalts in den USA "US-Person sei". Die Würdigung vorhandender Beweise – namentlich der edierten Bankdokumente – hätten "starke Hinweise" auf einen "zumindest zeitweisen" Wohnsitz des Beschwerdeführers in den USA enthalten. So lägen "mindestens drei Dokumente" vor, mit denen der Beschwerdeführer seine Instruktionen an die CS von einer US-Adresse aus übermittelt habe. Zwei davon würden zudem ausdrücklich eine Adresse in den USA nennen. Gemäss der Internetseite "www.(...).com/A._____" sei davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer über 20 Jahre lang in den USA als Präsident der A._____ Consultant Inc. beruflich tätig gewesen sei und "gemäss eigenen Angaben" zwischen 1994 und 2010 auch dort gelebt habe. Die Internet-Recherche habe ein Hilfsmittel für die Beantwortung der Frage gebildet, "ob die in den Bankdokumenten vorhandenen Hinweise auf einen zumindest zeitweisen US-Wohnsitz des Beschwerdeführers überzeugend genug sind, um einen solchen als bewiesen anzunehmen."

6.4.2 Der Beschwerdeführer bringt dagegen im Wesentlichen vor, er sei (…) Staatsbürger *[von Land E._____]*. Im relevanten Zeitraum von 2002 bis 2010 habe er seinen Lebensmittelpunkt in E._____ (und teilweise in Land F._____ und Land G._____) gehabt. Es stehe daher fest, dass keine ausreichenden Bezüge zu den USA bestünden, welche den steuerrechtlichen Status des Beschwerdeführers als "US-Person"

nahelegen würden. Die von der ESTV vorgenommene Internetrecherche sei unzulässig. Die Internetseite www.(...).com/A._____ stamme nicht von ihm und die darauf zu findenden Informationen seien widersprüchlich. Wollte man Internetrecherchen einer Verwaltungsbehörde überhaupt zulassen, so hätte der Beschwerdeführer mit den Abklärungen der ESTV konfrontiert werden müssen. Da das nicht geschehen sei, liege eine schwerwiegende Verletzung des rechtlichen Gehörs vor.

6.5

6.5.1 Vorab ist darauf hinzuweisen, dass der von Vorinstanz und Beschwerdeführer verwendete Terminus der "US-Person" im vorliegenden Kontext keine eigenständige Bedeutung besitzt. Entscheidend ist einzig, ob die Vorinstanz einen Tatverdacht bejahen durfte, ob mithin hinreichende Anhaltspunkte dafür bestehen, dass durch eine unter das Abkommen fallende Person der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte (oben E. 5.2).

6.5.2 Die Vorinstanz stützt sich dabei für die Annahme der Steuerpflicht auf die sich in den edierten Bankunterlagen befindlichen Faxanweisungen des Beschwerdeführers an die CS, denen sich eine Adresse des Beschwerdeführers in den USA entnehmen lasse. Weiter verweist sie auf ihre eigene Internetrecherche, insbesondere auf die Informationen von www.(...).com. Abgesehen davon, dass sich in den übrigen Bankunterlagen für denselben Zeitraum auch zahlreiche Bankanweisungen versehen mit einer Adresse in E._____ finden lassen, betreffen zwei der von der Vorinstanz explizit angerufenen Dokumente laut Briefkopf die A._____ Consultant Inc. (Bankakten Paginiernummer […] und […]). Anders als von der Vorinstanz angenommen, deuten die Faxanweisung mit US-amerikanischer Anschrift somit für sich allein nicht rechtsgenügend darauf hin, dass der Beschwerdeführer seinen Lebensmittelpunkt in den USA hatte und daher im relevanten Zeitraum als US-Steuerpflichtiger zu gelten hätte. Dies gilt umso mehr, als es gemäss Rechtsprechung einzig auf die Situation des Beschwerdeführers ankommt und der Sitz bzw. Wohnsitz weiterer Gesellschaften, Personen und/oder Rechtseinheiten unerheblich ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6722/2010 vom 11. August 2011 E. 3.3.).

6.5.3 Was die Vorinstanz zur Auflösung dieses damit bestehenden Widerspruches ins Felde führt, überzeugt nicht, zumal sie nicht ansatzweise darzulegen vermag bzw. den entsprechenden Versuch gar nicht unternimmt, wieso ausgerechnet eine Homepage eines privaten, kommerziel-

len Anbieters für das vorliegende Verfahren verwertbare Anhaltspunkte liefern können sollte. Zu solchen Ausführungen hätte die Vorinstanz allerdings – spätestens nach den entsprechenden Vorbringen in der Beschwerdeschrift – allen Grund gehabt, stellt sich doch mit Fug die Frage nach der Vertrauenswürdigkeit des Anbieters der Homepage und nach den Methoden von dessen Datenbeschaffung bzw. Validierung. Die Annahmen der Vorinstanz erweisen sich damit im Sinne der in E. 5.2 wiedergegebenen Rechtsprechung als offensichtlich fehlerhaft und widersprüchlich. Die Amtshilfe ist folglich zu verweigern.

6.5.4 Offenbleiben kann bei diesem Verfahrensausgang die Frage, ob die vom Beschwerdeführer eingereichten Unterlagen geeignet gewesen wären, die (hier nicht berechtigte) Annahme der US-Steuerpflicht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Nicht geklärt zu werden braucht sodann, ob die Vorinstanz – wie vom Beschwerdeführer behauptet – tatsächlich nicht dazu berechtigt war, eigene Abklärungen vorzunehmen, wenngleich hierfür vor dem Hintergrund des Zwecks der Prüfungspflicht der Vorinstanz, nämlich der Verhinderung von unzulässigen Beweisausforschungen zu Gunsten des in das Verfahren Einbezogenen (oben E. 5.1), durchaus Gründe sprechen könnten. Gleiches gilt schliesslich betreffend die Rüge, ob sie dadurch, dass sie den Beschwerdeführer nicht mit den Ergebnissen dieser Abklärungen vor Erlass der Schlussverfügung konfrontiert hat, sein Anspruch auf rechtliches Gehör verletzt hat .

7.

7.1 Nach dem Ausgeführten ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen gutzuheissen, die angefochtene Verfügung aufzuheben und die Amtshilfe zu verweigern. Ausgangsgemäss wird auf die Erhebung von Gerichtskosten verzichtet (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG) und der bereits geleistete Kostenvorschuss – nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils (unten E. 8) – zurückerstattet.

7.2 Die ESTV hat dem Beschwerdeführer die ihm erwachsenen notwendigen Kosten zu entschädigen (Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 7 ff. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Der Beschwerdeführer hat keine Kostennote eingereicht. Das Bundesverwaltungsgericht hat deshalb die Entschädigung aufgrund der Akten festzusetzen (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Eine Verpflichtung des Bundesverwaltungsgerichts, den Beschwerdeführer zur Einreichung der Kostennote aufzufordern, besteht angesichts des klaren Wortlauts der Bestimmung

nicht (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 4.84). Angesichts der Schwierigkeit der rechtlichen Fragestellungen und des Umfangs der Ausführungen des Beschwerdeführers zu den relevanten Fragen wird die Parteientschädigung für das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht ermessensweise auf Fr. 15'000.-- festgesetzt.

8.
Verfahrensvorschriften sind grundsätzlich mit dem Tag ihres Inkrafttretens anwendbar (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 327). Damit ist betreffend Rechtsmittel Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) in der am 1. Februar 2013 in Kraft getretenen Fassung anwendbar. Demnach kann dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 83 Bst. h, Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen gutgeheissen. Die Schlussverfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 8. November 2012 wird aufgehoben. Es wird keine Amtshilfe geleistet.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der vom Beschwerdeführer einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 15'000.-- wird diesem nach Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von 15'000.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiber:

Michael Beusch Ralf Imstepf

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: