Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-4166/2010

Urteil vom 17. Mai 2011

Besetzung

Richter Daniel de Vries Reilingh (Vorsitz),
Richterin Charlotte Schoder,
Richterin Salome Zimmermann,
Gerichtsschreiberin Ursula Spörri.

Parteien

X._____, …,
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.

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.
Nachdem die UBS AG am 23. November 2009 das Dossier von X._____ der ESTV übermittelt hatte, gelangte diese in ihrer Schlussverfügung vom 20. April 2010 (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. Diese Verfügung stellte die ESTV Bill Isenegger Ackermann AG als Zustellungsbevollmächtigter zu.

F.
Mit Eingabe vom 24. Mai 2010 in englischer Sprache erhob X._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) bei der ESTV gegen deren Schlussverfügung vom 20. April 2010 Beschwerde und beantragte, keine Amtshilfe zu leisten. Diese Eingabe wurde von der ESTV zuständigkeitshalber dem Bundesverwaltungsgericht übermittelt.

G.
Mit Schreiben vom 10. Juni 2010 – ausnahmsweise in Englisch – bestätigte das Bundesverwaltungsgericht dem Beschwerdeführer den Eingang der Beschwerde und forderte ihn auf, einen Zustellempfänger in der Schweiz zu bezeichnen sowie die Verfügung der Vorinstanz einzureichen. Ebenso wies es ihn darauf hin, dass das Verfahren fortan in einer Amtssprache der Schweiz geführt werde.

H.
Das oben genannte Abkommen 09 samt Protokoll 10 wurde 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.

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

J.
Nachdem der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 6. Juli 2010 erneut aufgefordert worden war, einen Zustellempfänger zu bezeichnen, wurde ihm mit Zwischenverfügung vom 9. August 2010 die Besetzung des Spruchkörpers mitgeteilt, und er wurde aufgefordert, einen Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- innert 20 Tagen nach Zustellung der Verfügung zu bezahlen. Da der Beschwerdeführer keinen Zustellempfänger bezeichnet hatte, wurde ihm die Verfügung am 10. September 2010 auf diplomatischem Weg zugestellt.

K.
Mit Schreiben vom 27. September 2010 (Ankunft Schweizer Grenzstelle: 29. September 2010) beantragte der Beschwerdeführer den "Erlass der Gerichtsgebühren", da er keine ausreichenden finanziellen Mittel für den Gerichtsprozess habe. Zudem reichte er die angefochtene Schlussverfügung der ESTV ein.

L.
Mit Zwischenverfügung vom 10. November 2010 wurde dem Beschwerdeführer Frist angesetzt um nachzuweisen, dass er die Beschwerdefrist eingehalten habe. Im Weiteren wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, das Formular "Gesuch um unentgeltliche Rechtspflege" vollständig ausgefüllt mit den darin geforderten Belegen bis zum 15. Dezember 2010 einzureichen. Diese Verfügung wurde dem Beschwerdeführer wiederum mit konsularischer Post am 1. Dezember 2010 zugestellt.

M.
Mit Schreiben vom 10. Dezember 2010 (vorab per Mail; Eingang: 21. Dezember 2010) reichte der Beschwerdeführer Beweismittel betreffend Einhaltung der Frist ein und erklärte, er ziehe sein Gesuch um unentgeltliche Prozessführung zurück und werde den geforderten Kostenvorschuss einzahlen. Am 17. Dezember 2010 wurde ein Kostenvorschuss von Fr. 20'050.-- der Gerichtskasse überwiesen.

N.
Mit Schreiben vom 21. Februar 2011 verzichtete die ESTV auf eine Vernehmlassung.

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

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 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts für die Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den Vorschriften des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2. Als Prozessvoraussetzungen – auch Sachurteilsvoraussetzungen genannt – werden die Vorbedingungen bezeichnet, die erfüllt sein müssen, damit die Behörde eine Beschwerde zu behandeln und darüber materiell zu befinden hat (vgl. THOMAS MERKLI/ARTHUR AESCHLIMANN/RUTH HERZOG, Kommentar zum bernischen VPRG, Bern 1997, N 6 zu Art. 51 Abs. 2; vgl. auch ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, N 410). Zu den Prozessvoraussetzungen gehören unter anderem die Beschwerdebefugnis der ein Rechtsmittel einlegenden Person (Art. 48 VwVG), ein form- und fristgerecht eingereichtes Rechtsmittel (Art. 50 und 51 ff. VwVG) und das Fehlen anderweitiger Rechtshängigkeit oder eines rechtskräftigen Entscheids in der gleichen Sache (vgl. KÖLZ/HÄNER, a.a.O., N 414; MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, a.a.O., N 10 zu Art. 51 Abs. 2).

Damit die Rechtsmittelinstanz auf eine Beschwerde eintritt und diese materiell behandelt, müssen die Prozessvoraussetzungen nachgewiesen sein. Die angerufene Behörde prüft sie von Amtes wegen. Die Untersuchungsmaxime gilt jedoch auch hier nicht unbeschränkt, vielmehr tragen die Beschwerdeführenden eine Substantiierungslast, indem sie das Vorliegen der Prozessvoraussetzungen darzulegen haben (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6538/2010 vom 20. Januar 2011 E. 1.2.2; KÖLZ/HÄNER, a.a.O., N 410, mit weiteren Hinweisen). Wenn die Beschwerdeinstanz die Prozessvoraussetzungen als erfüllt erachtet, stellt sie dies im Allgemeinen nicht gesondert (in einer Zwischenverfügung), sondern mit dem Entscheid in der Sache fest. Fehlt eine Prozessvoraussetzung, erlässt sie einen Nichteintretensentscheid (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1274/2008 vom 1. September 2009 E. 2.1; KÖLZ/ HÄNER, a.a.O., N 410; MERKLI/AESCHLIMANN/HERZOG, a.a.O., N 6 zu Art. 51 Abs. 2).

1.2.1. Die Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht ist laut Art. 50 Abs. 1 VwVG innerhalb von 30 Tagen nach Eröffnung der Verfügung einzureichen. Berechnet sich eine Frist nach Tagen und bedarf sie der Mitteilung an die Parteien, so beginnt sie an dem auf ihre Mitteilung folgenden Tage zu laufen (Art. 20 Abs. 1 VwVG). Die Frist für eine schriftliche Eingabe ist gewahrt, wenn sie am letzten Tag der Frist (spätestens Mitternacht) der Behörde eingereicht oder zu deren Handen der schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben wird (Art. 21 Abs. 1 VwVG; vgl. BERNARD MAÎTRE/VANESSA THALMANN [FABIA BOCHSLER/KASPAR PLÜSS] in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend: Praxiskommentar], Zürich/Basel/Genf 2009, N 5 zu Art. 21; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.128 f., auch zum Folgenden). Art. 21 Abs. 1 VwVG schreibt für die Fristwahrung bei postalischen Eingaben die Benutzung der Schweizer Post vor. Demzufolge ist die Frist – wenn die Partei einen anderen Zustelldienst als die schweizerische Post benutzt – nur eingehalten, wenn die Eingabe am letzten Tag der Frist bei der Behörde eintrifft oder der schweizerischen Post für die Weiterbeförderung übergeben wird. Die Aufgabe der Beschwerde innert Frist bei einer ausländischen Poststelle oder einem ausländischen Kurierdienst genügt grundsätzlich nicht zur Annahme der Rechtzeitigkeit (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-926/2009 vom 2. März 2009, bestätigt durch das Bundesgerichtsurteil 2C_193/2009 vom

28. August 2009 E. 3.3 und 3.5; Entscheid der Eidgenössischen Personalrekurskommission vom 7. November 2001, PRK 2001-012, veröffentlicht in Verwaltungspraxis der Bundesbehörden [VPB] 66.36 E. 3; URS PETER CAVELTI, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [nachfolgend VwVG-Kommentar], Zürich/St. Gallen 2008, N 4 zu Art. 21). Die sozialversicherungsrechtliche Abteilung des Bundesgerichts hat dagegen in einem Entscheid, der in VPB 66.36 E. 3 als "cas isolé" bezeichnet worden ist, festgehalten, dass eine Verfügung, die sich gegen einen im Ausland lebenden Versicherten richte, in ihrer Rechtsmittelbelehrung den Hinweis auf Art. 21 Abs. 1 VwVG enthalten müsse, falls sich die Beschwerdeinstanz auf diese Regelung berufen wolle (BGE 125 V 65 E. 4).

Während die Behörden die Beweislast dafür tragen, dass ihre Verfügungen rechtsgültig eröffnet wurden, hat der Beschwerdeführer den Beweis zu erbringen, dass er die Beschwerdefrist eingehalten hat (STEFAN VOGEL, VwVG-Kommentar, a.a.O., N 8 zu Art. 50). Die Rechtsmittelfristen sind die wichtigsten gesetzlichen Fristen (vgl. BGE 126 III 31 E. 1b). Sie können nicht erstreckt werden (Art. 22 Abs. 1 VwVG).

1.2.2. Vorliegend ist die angefochtene Verfügung vom 20. April 2010 der Zustellungsbevollmächtigten Bill Isenegger Ackermann AG am 26. April 2010 zugestellt worden. Der Beschwerdeführer hat die weitergeleitete Verfügung gemäss eigener Aussage und laut "Tracking Detail" von "UPS" am 28. April 2010 erhalten. Mit Schreiben vom 24. Mai 2010, das er am 25. Mai 2010 der US-Post übergeben hatte, erhob der Beschwerdeführer die vorliegend zu beurteilende Beschwerde. Gemäss "Track & Confirm" des United States Postal Service hat diese Sendung die schweizerische Grenze am 29. Mai 2010 um 13.19 Uhr erreicht, wurde am 31. Mai 2010 weiterbefördert und am 1. Juni 2010 der ESTV zugestellt. In der Rechtsmittelbelehrung der angefochtenen Verfügung wurde der Inhalt von Art. 21 Abs. 1 VwVG nicht wiedergegeben. Der Beschwerdeführer machte geltend, dass vorliegend die Vermögenswerte seiner Mutter betroffen seien, weshalb er für die Erhebung der Beschwerde mit ihr habe kommunizieren müssen. Da seine Mutter in A._____ lebe und nur chinesisch spreche, habe dies einige Zeit in Anspruch genommen. Er habe sich bemüht, dies möglichst innert Frist zu tun. Im Weiteren hat er nichts vorgebracht, was die Einhaltung der Frist belegen würde.

Nach dem vorstehend Ausgeführten ist die Beschwerde somit nach Ablauf der 30-tägigen Beschwerdefrist der schweizerischen Post übergeben worden. Ob deshalb auf die Beschwerde mangels Einhaltung der Beschwerdefrist nicht einzutreten wäre oder ob sich das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz – wegen des fehlenden Hinweises auf Art. 21 Abs. 1 VwVG in der Rechtsmittelbelehrung der angefochtenen Verfügung – gegenüber dem in den USA lebenden Beschwerdeführer nicht auf die genannte Bestimmung berufen dürfte und daher davon ausgehen müsste, die Beschwerde sei rechtzeitig eingegangen, kann vorliegend offen bleiben. Wie nachfolgend zu zeigen sein wird, ist die Beschwerde aus materiellen Gründen ohnehin abzuweisen.

1.3.

1.3.1. Der Beschwerdeführer bringt vor, die Verfügung der ESTV stelle einen schwerwiegenden Bruch des zwischen der Bank und seiner Mutter abgeschlossenen Vertrags dar ("your original decision represents a serious breach of contract between the bank and my mother"). Dazu ist Folgendes festzuhalten: Ein Vertrag besteht lediglich zwischen der UBS AG und dem Beschwerdeführer; ein Vertragsverhältnis zwischen seiner Mutter und der Bank ist aus den Akten nicht ersichtlich. Die ESTV ist aber ohnehin nicht Vertragspartei, weshalb sie durch den Erlass ihrer Verfügung keinen Vertragsbruch begehen konnte. Soweit der Beschwerdeführer mit seinem Einwand einen Vertragsbruch durch die UBS AG beanstanden möchte, ist ihm entgegenzuhalten, dass dieses Vorbringen sein privatrechtliches Verhältnis zur UBS AG beschlägt und daher im vorliegenden Verfahren nicht gehört werden könnte. Mangels Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts wäre darauf nicht einzutreten (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6792/2010 vom 4. Mai 2011 E. 2.6.1).

1.3.2. Weiter macht der Beschwerdeführer geltend, durch die genannte Verfügung der ESTV werde die durch die Bankgesetzgebung gewährte Privatsphäre seiner Mutter schwerwiegend verletzt ("your original decision represents […] a serious violation of her privacy as guaranteed by your own world-respected banking laws"). Worauf seine Rüge abzielt, ist nicht klar. Wollte der Beschwerdeführer eine Verletzung des "Schweizerischen Bankgeheimnisses" durch die UBS AG geltend machen, ist wiederum darauf hinzuweisen, dass dadurch nur sein privatrechtliches Verhältnis zur Bank betroffen wäre, weshalb im vorliegenden Verfahren auf diese Rüge nicht einzutreten wäre. Falls er

einwenden wollte, die ESTV habe durch den Erlass ihrer Verfügung das sogenannte "Schweizerische Bankgeheimnis" verletzt oder gegen Art. 8 Abs. 1 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101), wonach "jede Person" das Recht auf Achtung ihres Privatlebens hat, verstossen, ist Folgendes festzuhalten: Das Bundesverwaltungsgericht hat – wie erwähnt (Sachverhalt Bst. I) – am 15. Juli 2010 das Grundsatzurteil A-4013/2010 betreffend die Gültigkeit des Staatsvertrags 10 gefällt. Darin führte das Bundesverwaltungsgericht aus, der Staat werde durch Art. 8 Abs. 1 EMRK verpflichtet, Eingriffe in die Privatsphäre zu unterlassen und diese durch Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung zu gewähren. In der Schweiz erfolge der Schutz der Vermögensverhältnisse gegen unberechtigte Einblicke Dritter u.a. durch das Bankgeheimnis (E. 5.4.4). Weiter kam das Bundesverwaltungsgericht zum Schluss, der Staatsvertrag 10 gehe nach völkerrechtlichen Kollisionsregeln der EMRK vor (E. 6.3). Selbst wenn die EMRK als europäischer ordre public in einem Überordnungsverhältnis zu spezielleren Verträgen stehen sollte, was im genannten Entscheid offen gelassen wurde (E. 6.4), stellte der Staatsvertrag 10 eine genügende gesetzliche Grundlage dar, um in Art. 8 Abs. 1 EMRK einzugreifen (E. 6.5). Der Staatsvertrag 10 sei daher für das Bundesverwaltungsgericht im Sinn von Art. 190 BV verbindlich. Innerstaatliches Recht – also auch die Bankgesetzgebung – und innerstaatliche Praxis könnten ihm nicht entgegengehalten werden (E. 6.7). Im Lichte dieses Urteils zielt der Einwand des Beschwerdeführers von vornherein ins Leere, weshalb nicht weiter darauf einzugehen ist.

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 [bzw. 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 E. 2.2). Nach der Rechtsprechung zum Amtshilfeverfahren genügt es für die Bejahung des Tatverdachts, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte. Es ist nicht Aufgabe des Amtshilferichters, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist oder ob die sachverhaltlichen Annahmen der Vorinstanz offensichtlich fehler- oder lückenhaft bzw. widersprüchlich erscheinen (vgl. BGE 129 II 484 E. 4.1; 128 II 407 E. 5.2.1; 127 II 142 E. 5a; BVGE 2010/26 E. 5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6176/2010 vom 18. Januar 2011 E. 1.5, A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2, 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 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, 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-6721/2010 vom 4. Februar 2011 E. 2.1).

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 (vorliegend geht es um die Frage der wirtschaftlichen Berechtigung am betreffenden Konto). Ausreichend ist, 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 (bestätigt im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6636/2010 vom 2. Mai 2011 E. 2.2).

3.

3.1. Massgeblich für die Auslegung des Staatsvertrags 10 ist der Wortlaut der englischen Originalversion (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7.1). Nach Ziff. 1 Bst. A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 fallen (unter anderen) folgende Personen unter das Amtshilfeersuchen:

> US domiciled clients of UBS who directly held and beneficially owned "undisclosed (non-W-9) custody accounts" and "banking deposit accounts" in excess of CHF 1 million (at any point in time during the period of years 2001 through 2008) with UBS and for which a reasonable suspicion of "tax fraud or the like" can be demonstrated.

Die deutsche (nicht massgebende) Übersetzung lautet:

> Kunden der UBS mit Wohnsitz in den USA, welche "undisclosed (non-W-9) custody accounts" und "banking deposit accounts" von mehr als CHF 1 Million (zu irgendeinem Zeitpunkt während des Zeitraums von 2001 bis 2008) der UBS direkt hielten und daran wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf "Betrugsdelikte und dergleichen" dargelegt werden kann.

3.2. In Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sind schliesslich die Kriterien zu den Kontoeigenschaften aufgeführt, welche bestimmen, wann ein "Betrugsdelikt und dergleichen" vorliegt und dementsprechend Amtshilfe zu leisten ist. Auch hier ist bei Unklarheiten die englische Originalversion massgeblich. Laut der deutschen Übersetzung ist erforderlich, dass die vom Amtshilfegesuch betroffene Person während dreier aufeinanderfolgender Jahre in der Zeitspanne von 1999 bis 2010 kein sogenanntes Formular "W-9" eingereicht hat. Zudem muss auf dem fraglichen UBS-Konto innerhalb von drei aufeinanderfolgenden Jahren von 1999 bis 2010 ein jährliches Durchschnittseinkommen von mehr als Fr. 100'000.-- generiert worden sein. Als Einkünfte gelten das "Bruttoeinkommen" (Zinsen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche als 50 % der Bruttoverkaufserlöse berechnet werden (Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.1 ff.).

4.

Vorliegend bestreitet der Beschwerdeführer die wirtschaftliche Berechtigung am fraglichen UBS-Konto. Das Bundesverwaltungsgericht hat sich in einem Pilotentscheid zu einem Fall der Kategorie 2/B/b mit der Auslegung des Begriffs "wirtschaftlich berechtigt" bzw. "beneficially owned" auseinandergesetzt. In diesem Piloturteil A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 legte das Bundesverwaltungsgericht den Begriff der wirtschaftlichen Berechtigung an "offshore company accounts" aus und hielt dazu insbesondere Folgendes fest: Das Identifikationskriterium "beneficially owned" im Staatsvertrag 10 habe die Funktion, sicherzustellen, dass Kontoinformationen von einer "US Person" an die amerikanischen Steuerbehörden weitergeleitet würden, wenn jene steuertechnisch ein körperschaftliches Gebilde vorgeschoben habe, um ihre Deklarationspflichten für das sich auf dem Konto befindliche Vermögen und für die daraus erzielten Einkünfte zu umgehen. Daraus schloss das Gericht, dass für die Beurteilung, ob eine wirtschaftliche Berechtigung als Identifikationskriterium der Kategorie 2/B/b angenommen werden müsse, entscheidend sei, inwiefern die in das Amtshilfeverfahren einbezogene Person das auf dem UBS-Konto der Offshore-Gesellschaft gelegene Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte durch den formellen Rahmen der Gesellschaft hindurch wirtschaftlich kontrollieren und darüber habe verfügen können. Wenn die betroffene Person die Entscheidungsbefugnis darüber gehabt habe, wie das Vermögen verwaltet und wie dieses oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden seien, sei die wirtschaftliche Berechtigung am UBS-Konto im Sinn von Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 als gegeben zu betrachten. Ob und in welchem Umfang die wirtschaftliche Verfügungsmacht und die Kontrolle über das auf dem UBS-Konto gelegene Vermögen und über die daraus erzielten Einkünfte tatsächlich bestanden hätten, sei anhand des rein Faktischen (sog. "substance over form"-Betrachtung) zu beurteilen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.2; ebenso Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 E. 4.1).

Wie vorstehend unter E. 3.1 ausgeführt, setzt Ziff. 1 Bst. A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 für die Kategorie 2/A/b u.a. voraus, dass die vom Amtshilfeverfahren betroffene Person das UBS-Konto während des

massgeblichen Zeitpunkts direkt hielt und daran wirtschaftlich berechtigt ("beneficially owned") war. Das Bundesverwaltungsgericht gelangte in seinem Urteil A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 zum Ergebnis, dass der Begriff "beneficially owned" für die Kategorie 2/A/b nicht anders auszulegen sei als für die Kategorie 2/B/b; mithin sei entscheidend, dass die Person, welche das Konto gehalten habe, auch unter Beurteilung des rein Faktischen die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über das sich auf dem UBS-Konto befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte innegehabt habe (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 E. 4.2). Diese Rechtsprechung wurde mehrmals bestätigt (letztmals mit Urteil A-6636/2010 vom 2. Mai 2011 E. 4.2). Für das Bundesverwaltungsgericht besteht kein Anlass, von dieser Rechtsprechung abzuweichen.

5.

5.1. Laut Verfügung der Vorinstanz sei den Bankunterlagen zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer während des massgeblichen Zeitraums in den USA seinen Wohnsitz gehabt habe. An der Bankbeziehung mit der Stammnummer […], die auf seinen Namen gelautet habe, sei er wirtschaftlich berechtigt gewesen. Es lägen keine Hinweise vor, dass während des massgebenden Zeitraums ein Formular "W-9" eingereicht worden sei. Der Gesamtwert des besagten Kontos habe am 31. Dezember 2001 die massgebliche Grenze von Fr. 1'000'000.-- überstiegen. Im Jahr 2007 seien Kapitalgewinne von mindestens Fr. 787'439.-- erzielt worden und damit im Rahmen von drei aufeinanderfolgenden Jahren Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- pro Jahr. Dementsprechend seien alle gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 massgebenden Kriterien für die Kategorie 2/A/b erfüllt.

5.2. Der Beschwerdeführer bestreitet, am fraglichen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen zu sein; das Vorliegen der übrigen Identifikationskriterien ist unbestritten. Er trägt weiter vor, die wirkliche Inhaberin des Kontos sei seine Mutter. Von ihrem Bankkonto in A._____ stammten auch die auf dem UBS-Konto liegenden Vermögenswerte. Er selbst habe weder von diesem Konto Bezüge getätigt noch sonst in irgendeiner Weise davon profitiert. Sämtliche Vermögenswerte seien wieder auf das persönliche Konto seiner Mutter in A._____ transferiert worden. Seine Mutter hätte auch einem anderen Familienmitglied die Unterschriftsberechtigung über das zur Diskussion stehende UBS-Konto erteilen können. Die Wahl sei auf ihn gefallen, da er

zur fraglichen Zeit besser verfügbar gewesen sei als andere Familienmitglieder. Seine Mutter habe stets in A._____ gelebt; es bestünden keinerlei Verbindungen zwischen ihr und den USA oder deren Gesetzgebung. Seine Mutter habe auch nie einen Steuerbetrug oder eine Steuerhinterziehung begangen, weder in den USA noch in A._____.

5.3. Die Anhaltspunkte für die Annahme der Vorinstanz, der Beschwerdeführer sei als Inhaber des besagten UBS-Kontos daran wirtschaftlich berechtigt, stützen sich auf die von der UBS AG übermittelten Kontounterlagen. Darin findet sich u.a. das Dokument "Basic document for account/ custody account relationship", in dem der Beschwerdeführer als Kontoinhaber aufgeführt ist und das Dokument entsprechend unterzeichnet hat ([…]). Ebenso ist im Formular A ("Verification of the beneficial owner's identity") der Beschwerdeführer als "contracting partner" aufgeführt ([…]). Bereits in einem älteren Formular A ("Declaration on opening an account or securities account"), das der Beschwerdeführer anlässlich der Kontoeröffnung beim damaligen Schweizerischen Bankverein unterzeichnet hatte, ist er – der Beschwerdeführer – als wirtschaftlich Berechtigter aufgeführt ([…]). Der Schweizerische Bankverein fusionierte 1998 mit der Schweizerischen Bankgesellschaft, wodurch die UBS AG entstanden ist. Auch die weiteren Unterlagen (Passkopien des Beschwerdeführers, von ihm erteilte Vollmachten und von ihm gewünschte Investment Strategie etc.) liefern weitere Anhaltspunkte für die wirtschaftliche Berechtigung des Beschwerdeführers am betreffenden Konto. Die Vorinstanz durfte daher davon ausgehen, dass der Beschwerdeführer über die besagten Vermögenswerte nicht nur rechtliche Verfügungsmacht hatte, sondern an diesen ebenso wirtschaftlich berechtigt war. Bei dieser Sachlage obliegt es dem Beschwerdeführer, die Annahme der Vorinstanz, dass er in seiner Eigenschaft als Inhaber des UBS-Kontos an den dort deponierten Vermögenswerten auch wirtschaftlich berechtigt gewesen sei, mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (vgl. E. 2.1 f.).

5.4. Der Beschwerdeführer macht geltend, dass die Vermögenswerte auf dem fraglichen UBS-Konto von einem früheren Konto seiner Mutter stammten und dass es sich dabei ausschliesslich um ihre Einkünfte handle und die Gelder auch wieder an sie zurückgeflossen seien. Diese Erklärung zur Herkunft der Gelder spielt vorliegend keine Rolle und besagt nichts über die wirtschaftliche Berechtigung an den

Vermögenswerten im fraglichen Zeitraum. Zudem handelt es sich um reine Behauptungen, die nicht belegt sind. Auch alleine aus dem Umstand, dass – soweit aus den Bankunterlagen ersichtlich – der Beschwerdeführer keine Vermögenswerte vom fraglichen Konto abgehoben hat, lässt sich nichts zu seinen Gunsten ableiten. Dass der Beschwerdeführer als Kontoinhaber an den fraglichen Vermögenswerten wirtschaftlich nicht berechtigt gewesen sein sollte, wird lediglich behauptet und nicht belegt. Der Nachweis der fehlenden wirtschaftlichen Berechtigung müsste jedoch – wie bereits mehrfach erwähnt – durch einen entsprechenden Urkundenbeweis erbracht werden, der hier nicht gegeben ist. Für eine angebliche wirtschaftliche Berechtigung seiner Mutter finden sich in den Akten keine Hinweise.

6.
Im Ergebnis sind in Bezug auf den Beschwerdeführer alle Voraussetzungen gemäss Ziff. 1 Bst. A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (vgl. E. 3.1 und 5.1) erfüllt, und es liegt ein begründeter Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" gemäss Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (vgl. E. 3.2 und 5.1) vor, weshalb Amtshilfe zu gewähren ist. Die Beschwerde ist damit abzuweisen.

7.
Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind – insbesondere unter Berücksichtigung der Kosten für die wiederholten konsularischen Zustellungen – auf Fr. 19'000.-- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'050.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 1'050.-- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

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 abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 19'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'050.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 1'050.-- 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 (auf diplomatischem Weg)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Einschreiben)

Der vorsitzende Richter: Die Gerichtsschreiberin:

Daniel de Vries Reilingh Ursula Spörri

Versand: