Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-3545/2010

Urteil vom 17. Januar 2011

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

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

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.
Am 19. August 2009 schlossen die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) in englischer Sprache ein Abkommen über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der USA betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft (AS 2009 5669, Abkommen 09). Darin verpflichtete sich die Schweiz, anhand im Anhang festgelegter Kriterien und gestützt auf das geltende Abkommen vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) ein Amtshilfegesuch der USA zu bearbeiten. Die Schweiz versprach weiter, betreffend die unter das Amtshilfegesuch fallenden geschätzten 4'450 laufenden oder saldierten Konten 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 For□mulars «W-9» war, und (2) nicht rechtzeitig und korrekt mit dem For□mu□lar «1099» namens des jeweiligen Steuerpflichtigen dem amerika□ni□schen 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 Doppelbesteue□rungsabkommen 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 fest□ge□setzten 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 Beschwer□de 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, wel□ches 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 Amtshilfe□ab□kommen; am 7. April 2010 im ausserordentlichen Verfahren veröffent□licht, 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 7. Dezember 2009 das Dossier von A._____

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 der Bill Isenegger Ackermann AG als von ihr beauftragte Zustellungsbevollmächtigte zu.

F.

F.a Mit undatiertem Schreiben in englischer Sprache mit beigelegter französischer Übersetzung, welches am 6. Mai 2010 der amerikanischen Post übergeben worden war und am 18. Mai 2010 beim Bundesverwaltungsgericht einging, erhob A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) Beschwerde gegen die Schlussverfügung der ESTV. Er stellte sinngemäss den Antrag, die Schlussverfügung der ESTV vom 20. April 2010 sei aufzuheben und es sei dem IRS keine Amtshilfe zu leisten.

F.b Mit Schreiben vom 20. Mai 2010 wurde der Beschwerdeführer in französischer Sprache darauf hingewiesen, er habe dem Bundesverwaltungsgericht eine Zustelladresse in der Schweiz zu bezeichnen und die angefochtene Verfügung nachzureichen.

F.c Daraufhin teilte der Beschwerdeführer mit Schreiben vom 27. Juni [recte: Mai] 2010 eine weitere Adresse im Ausland mit. Mit Schreiben vom 2. Juni 2010 gab er zudem eine dritte Adresse im Ausland bekannt und reichte Beweismittel ein.

F.d Mit Schreiben vom 3. Juni 2010 wurde der Beschwerdeführer nochmals nunmehr in englischer Sprache gebeten, dem Bundesverwaltungsgericht eine Zustelladresse in der Schweiz zu bezeichnen und die angefochtene Verfügung nachzureichen. Überdies wurde er darauf hingewiesen, dass das Schreiben nur ausnahmsweise in englischer Sprache verfasst worden sei und das Verfahren in einer Amtssprache weitergeführt werde. Das Schreiben wurde an alle drei vom Beschwerdeführer genannten Adressen zugestellt.

G.

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 ratifi□zie□ren (die konsolidierte Version des Abkommens 09 und des Proto□kolls 10 findet sich in SR 0.672.933.612 und wird nachfolgend als Staatsvertrag 10 bezeichnet; die Originaltexte sind in englischer Spra□che). Der genannte Bundesbeschluss wurde nicht dem Staatsvertrags□referendum gemäss Art. 141 Abs. 1 Bst. d Ziff. 3 der Bundesverfas□sung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) unterstellt.

H.

H.a Mit Faxeingabe vom 28. Juni 2010 (Eingang beim Bundes□ver□wal□tungsgericht am 29. Juni 2010; Eingang des per Post gesendeten Originals am 5. Juli 2010) bezeichnete der Beschwerdeführer den nun□mehr im Rubrum aufgeführten Rechtsanwalt als seinen Rechts□ver□tre□ter und reichte eine Vollmacht ein.

H.b Dem bezeichneten Rechtanwalt setzte das Bundesverwal□tungs□gericht mit Schreiben vom 1. Juli 2010 Frist zur Erklärung an, ob er das Mandat annehme. Überdies wurde er aufgefordert, die angefoch□tene Verfügung einzureichen und sich zur Verfahrenssprache zu äus□sern.

I.

Mit Urteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 entschied das Bundesverwal□tungsgericht dass der Staatsvertrag 10 nicht wie noch das Abkommen 09 eine Verständigungsvereinbarung darstelle, sondern mit dem DBA-USA 96 auf gleicher Stufe stehe. Das DBA-USA 96 als früherer Vertrag finde nur insoweit Anwendung, als es mit dem Staatsvertrag 10 als späterer Vertrag vereinbar sei.

J.

J.a Mit Eingabe vom 22. Juli 2010 erklärte der Rechtsvertreter Annah□me des Mandats und reichte die Originalvollmacht sowie die angefoch□tene Schlussverfügung der ESTV vom 20. April 2010 ein. Er be□antragte, Deutsch als Verfahrenssprache festzulegen, und ersuchte um Gewährung einer Nachfrist zur Verbesserung der Beschwerdeschrift.

J.b Mit Zwischenverfügung vom 27. Juli 2010 bestimmte das Bundes□verwaltungsgericht Deutsch als Verfahrenssprache, gewährte

dem Beschwerdeführer eine Nachfrist zur Beschwerdeergänzung und verlangte einen Kostenvorschuss. Zudem wies es den Rechtsvertreter auf das Urteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 hin.

K.

In seiner Beschwerdeergänzung vom 9. August 2010 beantragte der Beschwerdeführer, seine Kontobeziehung als nicht amtshilfefähig zu betrachten, die Auslieferung der Daten zu verweigern und den Entscheid der ESTV vom 20. April 2010 aufzuheben. Zur Begründung brachte er im Wesentlichen vor, an der Kontoverbindung sei nicht er allein, sondern es seien verschiedene Mitglieder der erweiterten Familie, die alle in Südafrika lebten, wirtschaftlich berechtigt. Es sei darum gegangen, in politisch turbulenten Zeiten Geld im Ausland in Sicherheit zu bringen. Das habe er anlässlich der Kontoeröffnung der UBS AG mitgeteilt, als diese ihm davon abriet, ein Trust-Konto zu eröffnen. Es sei nicht wegen des Beschwerdeführers, sondern wegen der Mitarbeiter der UBS AG dazu gekommen, dass der Beschwerdeführer – statt einen Trust zu errichten – ein Nummernkonto eröffnet habe. Das Formular A, welches den Beschwerdeführer als wirtschaftlich Berechtigten am fraglichen Konto nenne, sei für diesen nicht verständlich gewesen, da es nur in deutscher und französischer Sprache verfasst gewesen sei. Ein UBS-Mitarbeiter habe dieses mit Schreibmaschine ausgefüllt und vom Beschwerdeführer unterzeichnen lassen. Der «OK-Haken» sei vermutlich nachträglich und mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht vom Beschwerdeführer selbst gesetzt worden. Schliesslich seien keine Transfers aus den USA auf das Konto erfolgt. Zudem sei der Beschwerdeführer ursprünglich weder US-Bürger noch US-person gewesen. Bei einem formgerecht errichteten Trust hätte objektiv deshalb keinerlei Pflicht bestanden, ein Formular W-9 einzureichen. Dies wäre erst nach Ausschüttung an eine US-person der Fall gewesen. Im Kern wird die Erfüllung der Kriterien im Anhang zum Staatsvertrag 10 bestritten, weil der Beschwerdeführer nur zu einem Teil am Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen sei. Da der Beschwerdeführer einen Trust gewollt habe, sei von einem virtuellen Trust auszugehen, wobei in Bezug auf einen solchen gestützt auf den Staatsvertrag 10 keine Amtshilfe zu leisten sei.

L.

Mit Verfügung vom 19. August 2010 teilte das Bundesverwaltungsgericht die Besetzung des Spruchkörpers mit und forderte die Vorinstanz zur Vernehmlassung auf. Mit Vernehmlassung

vom 2. September 2010 beantragte die ESTV, die Beschwerde abzuweisen.

M.
Mit Eingabe vom 6. September 2010 reichte der Beschwerdeführer weitere Beweismittel ein.

N.
Nach Anordnung eines zweiten Schriftenwechsels wiederholte der Beschwerdeführer im Wesentlichen seine in der Beschwerdeergänzung vom 9. August 2010 gemachten Ausführungen. Die ESTV ihrerseits hielt in ihrer Replik vom 25. Oktober 2010 an ihrem Antrag fest.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien ist – soweit sie entscheidrelevant sind – 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 ist somit gegeben. Der Beschwerdeführer ist gemäss Art. 48 VwVG zur Beschwerde legitimiert. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2. Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, S. 21

Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Im Rechtsmittelverfahren kommt zudem – wenn auch in sehr abgeschwächter Form – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zum Tragen, dass der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 21 f. Rz. 1.55; CHRISTOPH AUER, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, N. 9 und 12 zu Art. 12). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3038/2008 vom 9. Juni 2010 E. 1.5).

2.

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 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 Amtshilfegerichts, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist oder ob die sachverhaltlichen Annahmen der Vorinstanz offensichtlich fehler- oder lückenhaft bzw. widersprüchlich

erscheinen (vgl. BGE 129 II 484 E. 4.1; 128 II 407 E. 5.2.1; 127 II 142 E. 5a; BVGE 2010/26 E. 5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts B-3053/2009 vom 17. August 2009 E. 4.2 f.; B-5297/2008 vom 5. November 2008 E. 5.1).

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

3.
Vorab ist auf das Argument des Beschwerdeführers einzugehen, er habe anlässlich der Kontoeröffnung einen Trust errichten wollen und sei – so das sinngemässe Vorbringen – von Mitarbeitern der UBS AG stattdessen dazu angehalten worden, ein Nummernkonto zu eröffnen. Daher sei – unter Zugrundelegung der damaligen Wünsche des Beschwerdeführers – von einem virtuellen Trust auszugehen und dieser der Beurteilung des vorliegenden Falles zugrunde zu legen.

3.1. Der rechtlichen Würdigung ist der Sachverhalt zugrunde zu legen, wie er sich tatsächlich präsentiert (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5312/2008 vom 19. Mai 2010 E. 5.2 a.E.). Das Gericht würde sich einer falschen Feststellung des Sachverhalts schuldig machen, wenn es seinen Erwägungen einen fiktiven Sachverhalt zugrunde legen würde.

3.2. Mit der ESTV ist daher festzuhalten, dass es unerheblich ist, was der Beschwerdeführer hätte tun wollen. Selbst wenn er bei der Kontoeröffnung von Angestellten der UBS AG davon abgehalten worden sein sollte, einen Trust zu errichten, hat er tatsächlich ein

Nummernkonto eröffnet und eben keinen Trust errichtet. Ob er sich nach Beratung und möglicherweise Überzeugungsarbeit von UBS-Mitarbeitern oder von Anfang an für dieses Vorgehen entschied, ist vorliegend nicht relevant. Es besteht damit kein Raum, von einem «fiktiven Trust» auszugehen. Massgebend ist die tatsächliche Situation.

4.

4.1. Das Bundesverwaltungsgericht fällte – wie bereits im Sachverhalt Bst. I erwähnt – am 15. Juli 2010 ein Piloturteil (A-4013/2010) betreffend das Amtshilfegesuch der USA in Sachen UBS-Kunden. Darin entschied es, dass der Staatsvertrag 10 für die schweizerischen Behörden verbindlich sei. Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis könnten ihm entgegengehalten werden. Das Piloturteil hält insbesondere Folgendes fest: Das Bundesverwaltungsgericht sei gemäss Art. 190 BV auch dann gehalten, Völkerrecht anzuwenden, wenn dieses gegen die Verfassung verstosse. Jedenfalls sei das Völkerrecht dann nicht auf seine Übereinstimmung mit Bundesrecht zu prüfen, wenn das Völkerrecht jünger sei (E. 3). Des Weiteren lege der Staatsvertrag unabänderlich fest, was als steuerbare Einkünfte zu gelten habe. Massgeblich seien nicht die effektiven Kapitalgewinne, sondern 50 % der Bruttoverkaufserlöse. Die betroffene Person könne sich diesbezüglich nur gegen die Gewährung der Amtshilfe wehren, wenn sie belegen könne, dass die Kriterien in ihrem Fall falsch angewendet worden seien oder die Resultate der ESTV auf Rechenfehlern basierten. Die im Anhang zum Staatsvertrag 10 genannten Mindestgrenzen betreffend Saldo und Einkünfte bezögen sich auf das Konto. Sie knüpften nicht an die Person des Kontoinhabers oder des wirtschaftlich Berechtigten. Daher spiele es keine Rolle, wenn neben der beschwerdeführenden Partei andere Personen ebenfalls am Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen seien (E. 8.3.3 und E. 9.1). Das Bundesverwaltungsgericht hat diese Rechtsprechung auch nach Auseinandersetzung mit an ihr geäusserter Kritik bestätiget (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.2 ff.). Es besteht kein Anlass, auf sie zurückzukommen.

4.2. Im Lichte dieses Urteils zielt damit auch der Einwand des Beschwerdeführers ins Leere, das Abkommen verstosse gegen den Gleichheitsartikel in der Bundesverfassung, weil Anlageinstrumente wie «Fixgeld und Treuhandanlagen» anders beurteilt würden, als wenn in

> Ak□tien oder Obligationen investiert worden sei. Rechtsungleich sei auch die unterschiedliche Behandlung von Verkäufen von Obligationen am Tag vor deren Rückzahlung und den Rückzahlungen selber.

Zwar kommt dem in Art. 8 BV verankerten Grundsatz der Rechtsgleichheit umfassende Geltung zu. Er ist von sämtlichen Staatsorganen in allen Funktionen (Rechtssetzung und -anwendung) und auf sämtlichen Ebenen der Staatstätigkeit (Bund, Kantone, Gemeinden) zu beachten. Das Rechtsgleichheitsgebot verlangt, dass Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln ist (vgl. BGE 134 I 23E. 9.1; vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4876/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 3.4.1; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, N 489 und 495). Wie im erwähnten Urteil des Bundesverwaltungsgerichts E. 3.3 jedoch ausgeführt, würde ein allfälliger Verfassungsverstoss nichts an der Verbindlichkeit der beanstandeten Regelung für das Bundesverwaltungsgericht ändern. Das Bundesverwaltungsgericht könnte zwar eine allfällige Verfassungswidrigkeit feststellen, wäre aber dennoch an die Regelung im Staatsvertrag 10 gebunden.

> **4.3.** Was in diesem Zusammenhang den Hinweis des Beschwerdeführers auf die «Völkerrechtsproblematik» und den «sog. Vorrang des Völkerrechts anbelangt», ist das Bundesverwaltungsgericht nicht verpflichtet, sich damit auseinanderzusetzen, da die Beschwerdeinstanz gestützt auf das Rügeprinzip nicht gehalten ist, nach allen möglichen Rechtsfehlern zu suchen, sondern sich für entsprechende Fehler mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben müssen (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., S. 21 f. Rz. 1.54 f.). Das Vorbringen des Beschwerdeführers genügt diesen Anforderungen nicht, da nicht einmal klar ist, ob gemeint ist, es sei die Beachtung eines völkerrechtlichen Gleichbehandlungsgebots zu prüfen oder allgemein Verletzungen des Völkerrechts. Zudem ist festzuhalten, dass die Diskriminierungsverbote der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) und des Internationalen Pakts vom 16. Dezember 1966 über bürgerliche und politische Rechte (Uno-Pakt II; SR 0.103.2) nicht selbstständig und lediglich bezüglich der Diskriminierung aufgrund von Geschlecht, Rasse, Hautfarbe, Sprache, Religion, politischer oder sonstiger Anschauung, nationaler oder sozialer Herkunft, Zugehörigkeit zu einer nationalen Minderheit, Vermögen, Geburt oder einem sonstigen Status, nicht aber im vorliegenden Zusammenhang angerufen werden können (vgl. BGE 136 II 120 E. 3.3.3, 120 V 1 E. 3.a, 118 Ia 341 E. 3.a, 105 V 1 je mit weiteren Hinweisen; STEFAN OESTERHELT, Diskriminierungsverbote im internationalen Steuerrecht der Schweiz, in: ASA 79 269 ff. S. 284-287; JÖRG PAUL MÜLLER/MARKUS SCHEFER,

Grundrechte in der Schweiz, im Rahmen der Bundesverfassung, der EMRK und der UNO-Pakte, 4. Aufl., Bern 2008, S. 680). Soweit sich die Rüge des Beschwerdeführers auf andere in der EMRK und dem Uno-Pakt II enthaltene Grundrechte beziehen sollte, wird auf die Ausführungen in den E. 5.4 – 6.6 des zitierten Urteils des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 verwiesen.

5.
Nachdem der Beschwerdeführer mit seinen generellen Rügen gegen den Staatsvertrag 10 nicht durchgedrungen ist, bleibt abschliessend zu prüfen, ob er die Kriterien der Kategorie 2/A/b des Anhangs des Staatsvertrags 10 erfüllt.

5.1. Unter die Kategorie 2/A/b fallen gemäss Anhang des Staatsvertrags 10 natürliche Personen mit Wohnsitz in den USA, welche zwischen 2001 und 2008 einen (oder mehrere) «undisclosed (non-W-9) custody account(-s)» oder einen oder mehrere «banking deposit account(-s)» bei der UBS AG hielten bzw. wirtschaftlich daran berechtigt waren, auf welchem/-n zu einem Zeitpunkt im genannten Zeitraum mehr als 1 Mio. Franken lagen (vgl. Anhang zum Staatsvertrag 10 Ziff. 1 Bst. A; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.2).

Von den vorstehend aufgeführten Kriterien wird vom Beschwerdeführer einzig die wirtschaftliche Berechtigung bestritten, wobei er vorbringt, am fraglichen Konto nicht allein wirtschaftlich berechtigt gewesen zu sein, sondern zusammen mit verschiedenen Mitgliedern der erweiterten Familie. Dieser Einwand zielt jedoch ins Leere.

5.2. Es gilt vorab daran zu erinnern, dass der Staatsvertrag 10 den IRS davon entbindet, im Amtshilfegesuch den Namen der Personen zu nennen, gegen die sich das Gesuch richtet und stattdessen die in Ziff. 1 Bst. A des Staatsvertrages 10 festgelegten Kriterien persönliche Identifikationsmerkmale sind, mittels welcher diese Personen umschrieben werden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7.2.3 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.3). Erfüllt eine Person diese Kriterien, wird – sofern auch die Voraussetzungen von Ziffer 2 des Staatsvertrages 10 vorliegen – Amtshilfe gewährt. Dies bedeutet aber noch nicht, dass die Personen Einkünfte aus den fraglichen Vermögenswerten nicht versteuert haben, sondern gibt den amerikanischen Behörden lediglich die Möglichkeit, dies abzuklären. Für den Entscheid, ob dem IRS Amtshilfe

zu leisten ist, spielt es keine Rolle, ob der Beschwerdeführer am fraglichen Konto allein oder zusammen mit anderen Mitgliedern seiner erweiterten Familie wirtschaftlich berechtigt ist: Es ist Sache der amerikanischen Steuerbehörden abzuklären, ob und gegebenenfalls in welchem Ausmass der Beschwerdeführer für die fraglichen Einkünfte in den USA steuerpflichtig ist. Damit ist der Antrag des Beschwerdeführers, die UBS AG habe weitere Notizen von Kundenberatern über damalige Gespräche mit ihm zu edieren, in welchen er darauf hingewiesen habe, dass er nicht allein am fraglichen Konto wirtschaftlich berechtigt sei, abzuweisen.

5.3. Die wirtschaftliche (Mit-)Berechtigung an und für sich bestreitet der Beschwerdeführer nicht. Eine Bestreitung würde ihm auch nichts nützen: Die Vorinstanz hatte aufgrund des ausgefüllten Formulars A einen genügend konkreten Anhaltspunkt dafür, dass der Beschwerdeführer am fraglichen Konto wirtschaftlich berechtigt ist und hat ihn damit grundsätzlich zu Recht in das Verfahren einbezogen (E. 1.3). Nunmehr wäre es am Beschwerdeführer gewesen, diese – zu Recht getroffene – Sachverhaltsannahme der Vorinstanz klarerweise und entscheidend zu entkräften. Die diesbezüglichen Ausführungen des Beschwerdeführers sind dazu nicht geeignet: Das Vorbringen, er habe das Formular A nicht verstanden, da es nur in deutscher und französischer Sprache verfasst gewesen sei, ist blosse Behauptung, die zudem dadurch in Frage gestellt wird, dass auf der Rückseite des Formulars der Text in englischer Sprache abgedruckt ist und es somit für den Beschwerdeführer ein Leichtes gewesen wäre, das Formular in Kenntnis seines Inhalts zu unterschreiben. Ebenfalls um eine durch nichts belegte Behauptung handelt es sich beim Vorbringen, der «OK-Haken» sei «mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlich□keit» nicht von ihm angebracht worden (Sachverhalt Bst. K). Es ist dem Beschwerdeführer somit nicht gelungen, unverzüglich und ohne Weiterungen den entsprechenden Urkundenbeweis zu erbringen.

5.4. Des Weiteren ist erforderlich, dass die vom Amts□hilfegesuch betroffene Person während dreier aufeinanderfolgender Jahre in der Zeitspanne von 1999 bis heute kein sogenanntes Formu□lar W-9 eingereicht hat. Zudem muss auf dem fraglichen UBS-Konto innerhalb von drei aufeinanderfolgenden Jahren von 1999 bis heute ein jährliches Durchschnittseinkommen von mehr als Fr. 100'000.-- ge□neriert worden sein. Als Einkünfte gelten das «Bruttoeinkommen» (Zin□sen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche als 50 % der

Brutto□verkaufserlöse berechnet werden (vgl. Anhang zum Staatsvertrag 10 Ziff. 2 Bst. A/b; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.1-8.3.3; oben E. 3.1).

Im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 wurde bereits entschieden (E. 8.3.3, letzter Absatz), dass die betragsmässigen Grenzen nicht an die Person des Kontoinhabers oder des wirtschaftlich Berechtigten anknüpfen, sondern einzig am Konto selbst. Der Staatsvertrag 10 spricht in Ziff. 2 Bst. A/b Ziff. ii des Anhangs klar vom «UBS-Konto» («UBS account»), welches die Einkünfte «erzielte». Daher spielt es auch bezüglich der betraglichen Grenzen keine Rolle, ob am Konto nur eine oder mehrere Personen wirtschaftlich berechtigt waren. Die vom Amtshilfegesuch betroffene Person kann somit eine von möglicherweise mehreren Personen sein, die Kontoinhaber oder am betreffenden Konto wirtschaftlich berechtigt sind. Damit spielt es auch in diesem Zusammenhang keine Rolle, ob neben dem Beschwerdeführer noch weitere Familienangehörige wirtschaftlich Berechtigte des UBS-Kontos sind. Wesentlich – und unbestritten – ist einzig, dass auch der Beschwerdeführer zu den wirtschaftlich Berechtigten gehört. Dass die übrigen Voraussetzungen betreffend das Konto erfüllt seien, wird weder bestritten, noch lassen die Akten daran zweifeln.

5.5. Der Beschwerdeführer moniert, dass letztlich die Anlagestrategie des Kundenberaters darüber entscheide, ob Amtshilfe geleistet werde oder nicht, weil es vom jeweiligen Kundenberater abhängig gewesen sei, ob und wie oft Transaktionen vorgenommen worden seien. Dass die Einkünfte je nach Anlagestrategie höher oder tiefer ausfallen (können), liegt in der Natur der Sache, und es ist dem Beschwerdeführer entgegen zu halten, dass er den Vermögensverwaltungsauftrag selbst erteilt hat und es ihm frei gestanden hätte, dem Kundenberater konkrete Aufträge zu erteilen, eine andere Anlagestrategie zu wählen oder diese detailliert mit dem Kundenberater zu besprechen. Ohnehin beschlägt dieses Argument in erster Linie das privatrecht□liche Verhäl□tnis zwischen der Bank und ihrem Kunden, weshalb vorliegend nicht weiter darauf einzugehen ist. Der Staatsvertrag 10 spricht in Kategorie 2/A/b generell von «Einkünfte[n]», ohne dass eine Differenzierung bezüglich der Anlagestrategie erfolgt, und behandelt alle Einkünfte gleich. Soweit der Beschwerdeführer mit seiner Rüge gel□tend machen will, die Berechnung dieser «Einkünfte» erfolge rechts□ungleich, ist darauf hinzuweisen, dass das Bundesverwal□tungs□gericht auch über die

Massgeblichkeit dieser Kriterien des Anhangs zum Staatsvertrag 10 entschieden hat (zuvor E. 4.1).

5.6. Das Vorliegen der weiteren Voraussetzungen wird nicht bestritten und ergibt sich zudem aus den Akten.

6.

6.1. Unbeachtlich, da nicht relevant, sind unter diesen Umständen die übrigen Vorbringen des Beschwerdeführers, namentlich die Gründe, die zur Eröffnung des Kontos führten; dass das Konto nicht aus den USA eröffnet worden sei, sondern der Beschwerdeführer erst später in die USA gezogen sei und die dortige Staatsbürgerschaft angenommen habe; dass es die alleinige Entscheidung der UBS AG gewesen sei, die Kontoverwaltung in die USA zu verlegen; dass keine Transfers aus den USA auf das Konto erfolgt seien; dass Bezüge vom Konto – mit Ausnahme eines mittlerweile zurückgezahlten Darlehens – nie die nach amerikanischem Steuerrecht erlaubte «gift allowance» über□schritten hätten.

6.2. Ebensowenig ist auf die Ausführungen des Beschwerdeführers, welche dieser bezüglich der (steuer-)rechtlichen Situation beim Trust macht – insbesondere bezüglich der Steuerpflicht des Gran□tors – einzugehen. Wie oben festgestellt wurde (E. 2.2), hat das Bundesverwaltungsgericht den tatsächlichen Sachverhalt zu beurteilen und nicht den vom Beschwerdeführer gewünschten. Daran würde sich selbst dann nichts ändern, wenn der Beschwerdeführer nachweisen könnte, dass er einen Trust hätte errichten wollen. Damit erweist sich das in den Akten liegende «Trust Agreement» aus dem Jahr 2000 schon aus diesem Grund als irrrelevant. Zudem wäre dieses ohnehin kaum geeignet, die Ausführungen des Beschwerdeführers bezüglich seines Wunsches, einen Trust zu errichten, zu untermauern, erfolgte doch die Kontoeröffnung bereits 1986.

7.

7.1. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

7.2. Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Ver□fahrenskosten 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 Reg□lements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem

Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- zu ver□rechnen. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e con□tra□rio 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 Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 15'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet.

Dieser wird ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.
Dieser Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Salome Zimmermann	Susanne Raas

Versand: