Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6640/2010

Urteil vom 19. Mai 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Ursula Spörri.

Parteien

1. **A. X._____,** …,

2. **B. X._____,** …,

beide vertreten durch …,
Beschwerdeführer,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.
Am 19. August 2009 schlossen die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) in englischer Sprache ein Abkommen über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der USA betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft (AS 2009 5669, Abkommen 09). Darin verpflichtete sich die Schweiz, anhand im Anhang festgelegter Kriterien und gestützt auf das geltende Abkommen vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) ein Amtshilfegesuch der USA zu bearbeiten. Die Schweiz versprach weiter, betreffend die unter das Amtshilfegesuch fallenden geschätzten 4'450 laufenden oder saldierten Konten mit Hilfe einer speziellen Projektorganisation sicherzustellen, dass innerhalb von 90 Tagen nach Eingang des Gesuchs in den ersten 500 Fällen und nach 360 Tagen in allen übrigen Fällen eine Schlussverfügung über die Herausgabe der verlangten Informationen erlassen werden könne.

B.
Unter Berufung auf das Abkommen 09 richtete die amerikanische Einkommenssteuerbehörde (Internal Revenue Service in Washington, IRS) am 31. August 2009 ein Ersuchen um Amtshilfe an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das Gesuch stützte sich ausdrücklich auf Art. 26 DBA-USA 96, das dazugehörende Protokoll sowie die Verständigungsvereinbarung vom 23. Januar 2003 zwischen der ESTV und dem Department of the Treasury der USA betreffend die Anwendung von Art. 26 DBA-USA 96 (Vereinbarung 03; veröffentlicht in Pestalozzi/Lachenal/Patry [bearbeitet von SILVIA ZIMMERMANN unter Mitarbeit von MARION VOLLENWEIDER], Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Therwil [Nachtragssammlung], Band 4, Kennziffer I B h 69, Beilage 1; die deutsche Fassung befindet sich in Beilage 4). Der IRS ersuchte um Herausgabe von Informationen über amerikanische Steuerpflichtige, die in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2001 und dem 31. Dezember 2008 die Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten hatten, die von einer Abteilung der UBS AG oder einer ihrer Niederlassungen oder Tochtergesellschaften in der Schweiz (nachfolgend: UBS AG) geführt, überwacht oder gepflegt wurden. Betroffen waren Konten, für welche die UBS AG (1) nicht im

Besitz eines durch den Steuerpflichtigen ausgefüllten Formulars "W-9" war, und (2) nicht rechtzeitig und korrekt mit dem Formular "1099" namens des jeweiligen Steuerpflichtigen dem amerikanischen Fiskus alle Bezüge dieser Steuerpflichtigen gemeldet hatte.

C.
Am 1. September 2009 erliess die ESTV gegenüber der UBS AG eine Editionsverfügung im Sinn von Art. 20d Abs. 2 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 (SR 672.933.61, Vo DBA-USA). Darin verfügte sie die Einleitung des Amtshilfeverfahrens und forderte die UBS AG auf, innerhalb der in Art. 4 des Abkommens 09 festgesetzten Fristen insbesondere die vollständigen Dossiers der unter die im Anhang zum Abkommen 09 fallenden Kunden herauszugeben.

D.
Am 21. Januar 2010 hiess das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7789/2009 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/7) eine Beschwerde gegen eine Schlussverfügung der ESTV gut, welche einen Fall der in Ziff. 2 Bst. A/b beschriebenen Kategorie (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) im Anhang des Abkommens 09 betraf. Dies geschah mit der Begründung, das Abkommen 09 sei eine Verständigungsvereinbarung und habe sich an das Stammabkommen (DBA-USA 96) zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe.

Daraufhin schloss der Bundesrat nach weiteren Verhandlungen mit den USA am 31. März 2010 in englischer Sprache ein Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der Vereinigten Staaten von Amerika betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft, unterzeichnet in Washington am 19. August 2009 (Änderungsprotokoll Amtshilfeabkommen; am 7. April 2010 im ausserordentlichen Verfahren veröffentlicht, mittlerweile AS 2010 1459, nachfolgend: Protokoll 10). Gemäss Art. 3 Abs. 2 Protokoll 10 ist dieses ab Unterzeichnung und damit ab dem 31. März 2010 vorläufig anwendbar.

E.

Das 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.

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

G.
Das vorliegend betroffene Dossier von A. und B. X._____ übermittelte die UBS AG der ESTV am 28. September 2009. In ihrer Schlussverfügung vom 9. August 2010 gelangte diese (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.

H.
Mit Eingabe vom 14. September 2010 erhoben A. und B. X._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 9. August 2010 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragten, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben, es sei keine Amtshilfe zu leisten, und die Vorinstanz sei zu verpflichten, die von der UBS AG edierten Unterlagen zu vernichten bzw. in ihren EDV-Systemen zu löschen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen.

I.
In ihrer Vernehmlassung vom 20. Oktober 2010 schloss die Vorinstanz auf Beschwerdeabweisung.

J.

Mit Eingabe vom 1. November 2010 nahmen die Beschwerdeführer unter Aufrechterhaltung ihrer Anträge nochmals Stellung.

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. Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den Vorschriften des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2. Die Beschwerdeführer erfüllen die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

2.

2.1. Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA richtet sich nach der Vo DBA-USA, soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 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 (in casu: bezüglich der Feststellung der wirtschaftlichen Berechtigung am streitbetroffenen UBS-Bankkonto). 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, mittels Urkunden klarerweise und entscheidend entkräftet

(Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6721/2010 vom 4. Februar 2011 E. 2.2).

3.
Gemäss Ziff. 1/A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 ist Amtshilfe zu leisten bei Kunden der UBS AG mit Wohnsitz in den USA, welche "undisclosed (non-W-9) custody accounts" und "banking deposit accounts" von mehr als einer Million Franken (zu irgendeinem Zeitpunkt während des Zeitraums von 2001 bis 2008) der UBS AG hielten und daran wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf "Betrugsdelikte und dergleichen" ("tax fraud or the like") dargelegt werden kann.

Die in Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 genannten Kriterien zu den Kontoeigenschaften bestimmen sodann, wann ein "Betrugsdelikt und dergleichen" vorliegt und somit Amtshilfe zu leisten ist. Dies trifft zu in Fällen des Verdachts auf fortgesetzte und schwere Steuerdelikte, in welchen der in den USA domizilierte Steuerpflichtige die Einreichung eines Formulars "W-9" während eines Zeitraums von mindestens drei Jahren (welcher mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst) unterliess und das UBS-Konto in einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- erzielte. Gemäss Ziff. 2/A/b werden sodann Einkünfte definiert als Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche zur Beurteilung der Hauptsache dieses Amtshilfeersuchens als 50 % der während des relevanten Zeitraums auf den Konten erzielten Bruttoverkaufserlöse berechnet werden. Im Piloturteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 wurde diesbezüglich festgehalten, dass die betragsmässigen Grenzen nicht an die Person des Kontoinhabers oder des am Konto wirtschaftlich Berechtigten anknüpfen, sondern einzig am Konto selbst. Es spielt daher keine Rolle, ob am Konto mehrere Personen wirtschaftlich berechtigt sind. Entscheidend ist, ob auf dem betreffenden Konto die genannten Einkünfte erzielt wurden (Urteil A-4013/2010 E. 8.3.3, letzter Abschnitt).

4.
Die Beschwerdeführer bestreiten die wirtschaftliche Berechtigung am fraglichen UBS-Konto.

4.1. Das Bundesverwaltungsgericht befasste sich in einem Pilotentscheid A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 im Rahmen eines Falls der Kategorie 2/B/b mit dem Begriff "wirtschaftlich berechtigt" ("beneficially owned") an so genannten "offshore company accounts" und hielt dazu insbesondere Folgendes fest: Das Identifikationskriterium "beneficially owned" im Staatsvertrag 10 hat die Funktion, sicherzustellen, dass Kontoinformationen von einer "US Person" an die US-amerikanischen Steuerbehörden weitergeleitet werden, wenn jene steuertechnisch ein körperschaftliches Gebilde vorgeschoben hat, 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 muss, entscheidend ist, 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 verfügen konnte. Wenn die betroffene Person die Entscheidungsbefugnis darüber hatte, wie das Vermögen auf dem UBS-Konto verwaltet und wie dieses oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet wurden, ist 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, ist anhand des rein Faktischen (sog. "substance over form"-Betrachtung) zu beurteilen (Urteil A-6053/2010 E. 7.3.2; ebenso Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 E. 4.1).

4.2. Wie in 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 einem weiteren Urteil A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 zum Ergebnis, dass der Begriff "beneficially owned" für die Kategorie 2/A/b nicht anders auszulegen ist als für die Kategorie 2/B/b; mithin ist entscheidend, dass die Person, welche das Konto hielt, unter Beurteilung des rein Faktischen die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über das sich auf dem

UBS-Konto befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte innehatte (Urteil A-6672/2010 E. 4.2).

5.

5.1. Laut angefochtener Verfügung der Vorinstanz sei den Bankunterlagen zu entnehmen, dass die Beschwerdeführer während des massgeblichen Zeitraums in den USA ihren Wohnsitz gehabt hätten. An der Bankbeziehung mit der Stammnummer […], die auf ihren Namen gelautet habe, seien sie je zu 33 % wirtschaftlich berechtigt gewesen. Die Eltern der Beschwerdeführer seien an der Bankbeziehung ebenfalls zu 33 % berechtigt gewesen, hätten während des relevanten Zeitraums jedoch keinen Wohnsitz in den USA gehabt. 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. In den Jahren 2002 bis 2004 seien Erträge von Fr. 187'859.--, Fr. 156'030.-- und Fr. 166'979.-- 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. Die Beschwerdeführer bestreiten, am genannten Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen zu sein. Im Wesentlichen bringen sie vor, die auf dem Konto deponierten Mittel und die daraus fliessenden Erträge hätten ausschliesslich ihrem mittlerweile verstorbenen Vater zugestanden. Sie seien bei der Eröffnung der Bankbeziehung nur zu dem Zweck als Kontoinhaber aufgeführt worden, dass die Familie im Falle des Ablebens des Vaters oder bei dessen beschränkter oder vollständiger Handlungsunfähigkeit auf die deponierten Werte hätte greifen können. Beabsichtigt gewesen sei eine Bevollmächtigung der Söhne für Fälle, in denen der Vater nicht selbst hätte handeln können. Die Bank habe aus Gründen einer späteren Legitimierung dazu geraten, die Beschwerdeführer als Kontoinhaber zu registrieren. Diese Vorgehensweise sei durchaus üblich und führe keineswegs dazu, dass alle formell als Kontoinhaber deklarierten Personen an den deponierten Werten und den daraus fliessenden Erträgnissen zivilrechtlich oder auch nur wirtschaftlich berechtigt wären. Aus den Bankunterlagen gehe klar hervor, dass für die Bank einzig der Vater als Bankkunde gegolten habe. Es hätten keine Zweifel daran bestanden, dass die eingelegten Mittel aus Quellen des Vaters gestammt hätten und dass allein der Vater über das

Konto verfügt hätte. Im Juli 2005 habe der Vater das Konto schliesslich saldieren lassen. Wenn die fraglichen Vermögenswerte auch den beschwerdeführenden Söhnen zugestanden hätten, wäre eine Saldierung mit Überweisung des gesamten Vermögensbestandes einzig an den Vater eher absonderlich gewesen. Diesem Vorgang hafte nur dann nichts Aussergewöhnliches an, wenn die im Konto deponierten Vermögenswerte stets und ausschliesslich dem Vater gehört hätten.

5.3. In ihrer Vernehmlassung erklärt die ESTV, die Ausführungen in der Beschwerdeschrift zur Entstehungsgeschichte und zum Zweck des UBS-Kontos sowie zur Herkunft der eingebrachten Mittel seien für die Frage der wirtschaftlichen Berechtigung der Beschwerdeführer bzw. für die Frage, ob Amtshilfe zu leisten sei, irrelevant. Aus den übermittelten Bankunterlagen, welche die Beschwerdeführer unterzeichnet hätten, gehe klar hervor, dass diese am UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen seien. Rechtlich gesehen seien die Beschwerdeführer nach aussen weiterhin als Kontoinhaber und wirtschaftlich berechtigte Personen zu betrachten.

5.4. In ihrer Eingabe vom 1. November 2010 weisen die Beschwerdeführer nochmals darauf hin, dass sich die Vorinstanz nicht über die tatsächlichen Verhältnisse hinwegsetzen und stattdessen auf rein formale Kriterien abstützen dürfe. Damit würde in Kauf genommen, dass bezüglich der "falschen" Personen Amtshilfe geleistet werde, d.h. bezüglich Personen, die am fraglichen Konto nicht wirtschaftlich berechtigt gewesen seien. Die Vorinstanz scheine die Frage nach den "richtigen" Verfügungsadressaten als irrelevant zu betrachten. Im vorliegenden Fall habe nur der Vater der Beschwerdeführer während der Dauer der Bankbeziehung über die hinterlegten Vermögenswerte verfügt. Dennoch zulasten seiner Söhne Amtshilfe zu leisten, sei rechtswidrig.

5.5.

5.5.1. Die Anhaltspunkte für die Annahme der Vorinstanz, die Beschwerdeführer seien als (Mit-)Inhaber des besagten UBS-Kontos daran wirtschaftlich berechtigt, stützen sich auf die von der UBS AG übermittelten Bankdokumente. Darin finden sich u.a. die Unterlagen zur Kontoeröffnung sowie das Formular A betreffend die wirtschaftliche Berechtigung am Konto, welches die beiden Beschwerdeführer, nebst ihren Eltern, als Kontoinhaber aufführt und die Unterschriften der Beschwerdeführer enthält ([…]). Die Tatsache, dass die

Beschwerdeführer als Kontoinhaber in den anlässlich der Kontoeröffnung ausgestellten Bankdokumenten aufgeführt wurden, lässt die Annahme der Vorinstanz, dass die Beschwerdeführer an den auf dem UBS-Konto deponierten Vermögenswerten wirtschaftlich berechtigt waren, nicht als offensichtlich falsch erscheinen.

5.5.2. Bei dieser Sachlage obliegt es den Beschwerdeführern, die Annahme der Vorinstanz, dass sie am UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt waren, mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (vgl. E. 2.1 f. hiervor). Der Begriff der Urkunde wird nach schweizerischem Recht definiert. Das Verwaltungsverfahrensrecht des Bundes enthält indessen keine Definition des Urkundenbegriffs. Art. 12 Bst. a VwVG besagt lediglich, dass Urkunden als Beweismittel zugelassen sind, ohne den Urkundenbegriff zu definieren. Nach einem Teil der Lehre gelten als Urkunden im Sinne von Art. 12 Bst. a VwVG alle Dokumente (Schriftstücke, Zeichnungen, Pläne, Fotos, Filme, Tonaufzeichnungen, elektronische Dateien und dergleichen), die geeignet sind, eine Tatsache von rechtlicher Bedeutung zu beweisen (CHRISTOPH AUER, in: CHRISTOPH AUER/MARKUS MÜLLER/BENJAMIN SCHINDLER, Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren (VwVG), Zürich/St. Gallen 2008, Rz. 25 zu Art. 12). Diese Definition stellt auf den zivilprozessualen Urkundenbegriff ab (AUER, a.a.O. Rz. 25 zu Art. 12 VwVG), wonach Urkunden Dokumente und dergleichen sind, die Tatsachen kundtun (vgl. ANNETTE DOLGE, in: Basler Kommentar zur Schweizerischen Zivilprozessordnung, Basel 2010, Rz. 5 zu Art. 177; OSCAR VOGEL/KARL SPÜHLER, Grundriss des Zivilprozessrechts und des internationalen Zivilprozessrechts der Schweiz, 8. Aufl., Zürich 2005, 10 Rz. 107). Nicht erheblich ist, wer die Urkunde ausgestellt hat. Ein anderer Teil der Lehre betrachtet als Urkunden im Sinne von Art. 12 Bst. a VwVG lediglich Urkunden im strafrechtlichen Sinn (Art. 110 Abs. 4 des Schweizerischen Strafgesetzbuches vom 21. Dezember 1937, SR 311.0), welche zu Beweiszwecken ausgestellt ("bestimmt") sein müssen. Nach dieser Lehrmeinung sind Urkunden im zivilprozessualen Sinn aber ebenfalls zugelassen, da die in Art. 12 VwVG enthaltene Liste der zugelassenen Beweismittel nicht abschliessend zu verstehen sei (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 3.124 und 3.133). Im Ergebnis stellt diese zweite Lehrmeinung somit ebenfalls auf den weiten, an das Zivilprozessrecht anlehnenden Urkundenbegriff ab. In den das Gesuch des IRS vom 31. August 2009 betreffenden Amtshilfeverfahren gegen Kunden der UBS AG kommt dieser weite Urkundenbegriff zur Anwendung.

Wie dargelegt (vgl. E. 4.2 hiervor), knüpft der Begriff der wirtschaftlichen Berechtigung ("beneficially ownership") am streitbetroffenen UBS-Konto an die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über die dort liegenden Vermögenswerte an. Das Bundesverwaltungsgericht stellt dabei auf das rein Faktische ab (sog. "substance over form"-Betrachtung).

5.5.3. Die Beschwerdeführer belegen ihre Behauptung, einzig ihr verstorbener Vater sei **aus rein faktischer Sicht** am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen, mit einer Reihe von Bankunterlagen, d.h. mit Urkunden im Sinn von Art. 12 Bst. a VwVG:

Als erstes stützen sich die Beschwerdeführer auf das Dokument "Picturing" ([…]), worauf unter der Rubrik "Total assets composition" vermerkt ist, dass das auf dem UBS-Konto liegende Vermögen vom Vater der Beschwerdeführer stammt. Laut diesem Dokument war dieser einst Kunde der UBS Luxemburg gewesen und liess infolge der Schliessung der Nordamerika-Abteilung der UBS Luxemburg am 18. Juli 2001 die dort liegenden Vermögenswerte auf das am 9. Juli 2001 eröffnete UBS-Konto in der Schweiz überweisen. Die Beschwerdeführer belegen die Zahlungsüberweisung mit einem Kontoauszug und einer Gutschriftsanzeige der UBS Zürich.

Als Beweis dafür, dass faktisch allein ihr Vater über das Zürcher UBS-Konto verfügte, berufen sich die Beschwerdeführer auf eine Kontaktnotiz eines Bankberaters der UBS. Daraus geht hervor, dass sich der Vater bei diesem darüber informierte, wer nach seinem Tod an dem auf dem Konto liegenden Vermögen berechtigt sei ([…]). Aus diesem von den Beschwerdeführern bezeichneten Dokument geht zusätzlich hervor, dass der Vater der Beschwerdeführer gesundheitlich angeschlagen war, da er sich einer Herzoperation unterziehen musste. Aktenkundig ist auch, dass die Mutter der Beschwerdeführer an der Alzheimer-Krankheit litt. Insoweit ist die Begründung der Beschwerdeführer, sie seien bloss deshalb "Mitinhaber" des UBS-Kontos, um den Vater im Falle seines Ablebens oder einer gesundheitlichen Verschlechterung zu vertreten, glaubhaft.

Dass die Verfügungsmacht über das UBS-Konto rein faktisch einzig durch den Vater ausgeübt wurde, ergibt sich des Weitern daraus, dass

dieser am 17. Dezember 2004 eine grössere Geldsumme per 20. Dezember 2004 auf eine ausländische Bank überweisen, das UBS-Konto im Juli 2005 saldieren ([…]) und den Restbetrag in zwei Tranchen wiederum auf eine ausländische Bank überweisen liess. Als Beleg nennen die Beschwerdeführer die Zahlungsaufträge ("payment orders"), in denen der Vater als Auftraggeber erscheint ([…, …, …]). Im Übrigen trifft die Behauptung der Beschwerdeführer zu, dass gemäss Akten nur der Vater gegenüber der Bank als Kontoinhaber auftrat.

Mit den von den Beschwerdeführern bezeichneten Bankunterlagen ("Picturing", Kontoauszüge, Gutschriftsanzeigen, Zahlungsaufträge und diverse Notizen des Bankberaters) gelingt es diesen, die Annahme der Vorinstanz, sie seien am streitbetroffenen UBS-Konto – aus der vom Bundesverwaltungsgericht als massgeblich anerkannten faktischen Sichtweise ("substance over form"-Betrachtung) – wirtschaftlich berechtigt gewesen, klarerweise und entscheidend zu entkräften. Zwar waren die Beschwerdeführer aus rechtlicher Sicht Kontoinhaber, unter dem Blickwinkel des rein Faktischen ging die Verwaltung und Verfügung über das auf dem Konto liegende Vermögen aber ausschliesslich vom mittlerweile verstorbenen Vater der Beschwerdeführer aus. Gegen dessen Söhne Amtshilfe zu leisten, ist daher nicht rechtmässig.

6.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde 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 zurückerstattet. Den Beschwerdeführern ist eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

7.
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 gutgeheissen. Die Schlussverfügung der Vorinstanz vom 9. August 2010 wird aufgehoben. Es wird keine Amtshilfe geleistet.

2.
Es werden keine Verfahrenskosten erhoben. Der von den Beschwerdeführern einbezahlte Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- wird diesen zurückerstattet.

Diese werden ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 20'000.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin: Die Gerichtsschreiberin:

Charlotte Schoder Ursula Spörri

Versand: