Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6874/2010

Urteil vom 20. Juni 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

A._____, …,
vertreten durch …,
Beschwerdeführerin,

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 mithilfe 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 [IRS] in Washington) 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 [Hrsg.] [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 Kategorie 2/A/b betraf. Dies geschah mit der Begründung, das Abkommen 09 sei eine Verständigungsvereinbarung und habe sich an das Stammabkommen (DBA-USA 96) zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe.

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

E.
Das Abkommen 09 und das Protokoll 10 wurden von der

Bundesversammlung mit Bundesbeschluss vom 17. Juni 2010 über die Genehmigung des Abkommens zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch betreffend UBS AG sowie des Änderungsprotokolls (AS 2010 2907) genehmigt und der Bundesrat wurde ermächtigt, die beiden Verträge zu ratifizieren (die konsolidierte Version des Abkommens 09 und des Protokolls 10 findet sich in SR 0.672.933.612 und wird nachfolgend als Staatsvertrag 10 bezeichnet; die Originaltexte sind in englischer Sprache). Der genannte Bundesbeschluss wurde nicht dem Staatsvertragsreferendum gemäss Art. 141 Abs. 1 Bst. d Ziff. 3 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) unterstellt.

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

G.
Das vorliegend betroffene Dossier von A._____ und ihrem Ehemann B._____ (nachfolgend auch nur als Ehemann bezeichnet) als angeblich wirtschaftlich Berechtigte an der Fondation X._____ (nachfolgend: Fondation), einer Stiftung mit Sitz in Vaduz/Liechtenstein, hatte die UBS AG der ESTV am 12. Dezember 2009 übermittelt. Nachdem sich der Rechtsvertreter von A._____ und B._____ gegenüber der ESTV ausgewiesen hatte, stellte ihm die ESTV am 22. März 2010 die Akten zu und setzte am 3. Juni 2010 eine Frist bis zum 19. Juli 2010 für eine allfällige Stellungnahme. Eine solche ging mit Datum vom 19. Juli 2010 ein. In ihrer Schlussverfügung vom 16. August 2010 gelangte die ESTV (aus noch näher darzulegenden Gründen) zum Ergebnis, dass der Fall von A._____ und B._____ der Kategorie gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (nachfolgend: Kategorie 2/B/b) zuzuordnen sei und sämtliche Voraussetzungen erfüllt seien, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die Unterlagen zu edieren.

H.
Mit Eingabe vom 22. September 2010 liess A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) gegen die erwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, das Verfahren sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen einzustellen und die Akten seien zu vernichten.

I.
In ihrer Vernehmlassung vom 18. November 2010 beantragte die ESTV die Abweisung der Beschwerde. Jedoch führte sie aus, eine Überprüfung habe ergeben, dass B._____ keine «US person» sei. Sie werde daher – nach Abschluss des vorliegenden Verfahrens – die Schlussverfügung in Wiedererwägung ziehen, soweit sich diese auf B._____ beziehe, und gegebenenfalls sicherstellen, dass auch der Spezialitätsvorbehalt so formuliert werde, dass die edierten Unterlagen nur in Verfahren gegen die Beschwerdeführerin selber verwendet werden dürften.

J.
Nachdem mit Verfügung vom 22. November 2010 ein zweiter Schriftenwechsel angeordnet worden war, reichte die Beschwerdeführerin am 13. Dezember 2010 eine Replik ein. Die Duplik der ESTV folgte am 6. Januar 2011.

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 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA, SR 672.933.61]). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

1.2. Die Beschwerdeführerin erfüllt die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.3. Da der Ehemann keine Beschwerde erhob, ist hier darauf hinzuweisen, dass die Beschwerdeführerin vorbringen kann, was ihr aus

eigenem Recht zusteht. Nicht geltend machen kann sie somit insbesondere, ihr Ehemann sei keine «US person».

1.4. 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, Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a).

1.5. Im Rechtsmittelverfahren kommt – wenn auch in sehr abgeschwächter Form (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55) – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zur Anwendung, dass die Beschwerdeführerin die ihre Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; 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). Hingegen ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (BVGE 2007/27 E. 3.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.52). Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder zu ergänzen. Weiter ist die Rechtsmittelinstanz nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

2.

2.1. Gemäss Art. 2 Abs. 1 Bst. d des Bundesbeschlusses vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2) ist der Bundesrat zuständig, das Verfahren zu regeln, das bei einem vertraglich ausbedungenen Austausch von Meldungen zu befolgen ist. In Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA gestützt auf Art. 26 DBA-USA 96 hat der Bundesrat diese Aufgabe mit Erlass der Vo DBA-USA

wahrgenommen. An der dort festgeschriebenen Verfahrensordnung ändert der Staatsvertrag 10 grundsätzlich nichts (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2, A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1, BVGE 2010/40 E. 6.2.2). Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA 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 begründeter 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 (als Amtshilfegericht) prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist oder ob die sachverhaltlichen Annahmen der Vorinstanz offensichtlich fehler- oder lückenhaft bzw. widersprüchlich erscheinen (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-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5 [auszugsweise zur Publikation vorgesehen] und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

In der Folge obliegt es den vom Amtshilfeverfahren Betroffenen, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt ihnen 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 die vom Amtshilfeverfahren Betroffenen unverzüglich und ohne Weiterungen den Urkundenbeweis erbringen, dass sie zu Unrecht ins Verfahren einbezogen worden sind. Das Bundesverwaltungsgericht nimmt

diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

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: zum Erfordernis der wirtschaftlichen Berechtigung am streitbetroffenen Konto). Es reicht aus, wenn die Vorinstanz genügend konkrete Anhaltspunkte zu nennen vermag, die zur Annahme berechtigen, der vom Amtshilfeverfahren Betroffene erfülle die persönlichen Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10. Das Bundesverwaltungsgericht beschränkt sich darauf zu prüfen, ob diesbezüglich genügend Anhaltspunkte vorliegen, und korrigiert die entsprechenden Sachverhaltsfeststellungen nur, wenn darin offensichtlich Fehler, Lücken oder Widersprüche auftreten oder aber wenn der vom Amtshilfegesuch Betroffene die Annahme der Vorinstanz, dass die Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 gegeben seien, klarerweise und entscheidend entkräftet.

3.

3.1. Das Bundesverwaltungsgericht fällte – wie bereits im Sachverhalt Bst. F erwähnt – am 15. Juli 2010 ein Piloturteil (A-4013/2010, teilweise publiziert in BVGE 2010/40) betreffend das Amtshilfegesuch der USA in Sachen UBS-Kunden. Darin entschied es, dass der Staatsvertrag 10 für die schweizerischen Behörden verbindlich ist. Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis können ihm entgegengehalten werden. Das Bundesverwaltungsgericht ist gemäss Art. 190 BV selbst dann gehalten, Völkerrecht anzuwenden, wenn dieses gegen die Verfassung verstösst. Jedenfalls ist das Völkerrecht dann nicht auf seine Übereinstimmung mit Bundesrecht zu prüfen, wenn das Völkerrecht jünger ist (BVGE 2010/40 E. 3).

3.2. Eine jüngst publizierte Kritik am Urteil A-4013/2010 richtet sich nicht gegen dessen Hauptbegründung, wonach die Staaten die rückwirkende Anwendung eines völkerrechtlichen Vertrages auf abgeschlossene Sachverhalte vereinbaren dürfen (BVGE 2010/40 E. 4.4), sondern gegen die Eventualbegründung, wonach selbst unter der Annahme, dass die Grund- und Menschenrechte dem übrigen Staatsvertragsrecht vorgehen, die rückwirkende Anwendung von Normen im Bereich der Rechts- und Amtshilfe mit den Grund- und Menschenrechtsgarantien kompatibel sei (BVGE 2010/40 E. 6.4 f.). Die Autoren werfen dem

Bundesverwaltungsgericht insbesondere vor, die Grundsätze der Rückwirkung im Verwaltungsrecht unreflektiert übernommen zu haben (FELIX UHLMANN/RALPH TRÜMPLER, «Das Rückwirkungsverbot ist im Bereich der Amtshilfe nicht von Bedeutung» – Überlegungen zum Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 15. Juli 2010 betreffend den UBS-Staatsvertrag, in: Zeitschrift für Schweizerisches Recht [ZSR], Band 130 [2011] I Heft 2, S. 155).

In Rechtsprechung und Lehre wird zwischen echter und unechter Rückwirkung unterschieden. Echte Rückwirkung liegt vor, wenn neues Recht auf einen Sachverhalt zur Anwendung kommt, der im Zeitpunkt des Inkrafttretens des neuen Rechts bereits abgeschlossen ist. Eine solche Rückwirkung ist nur möglich, wenn sie ausdrücklich angeordnet oder nach dem Sinn des Erlasses klar gewollt ist und wenn sie durch beachtenswerte Gründe veranlasst und zeitlich mässig ist. Von dieser Rückwirkung im eigentlichen Sinn zu unterscheiden ist die so genannte unechte Rückwirkung. Hier wird neues Recht auf zeitlich offene Dauersachverhalte angewendet oder aber es wird zwar in einzelnen Belangen auf Sachverhalte abgestellt, die bereits vor Inkrafttreten des neuen Rechts vorlagen, jedoch gelangt das neue Recht nur für die Zeit nach seinem Inkrafttreten zur Anwendung (sog. Rückanknüpfung). Die unechte Rückwirkung gilt als zulässig, sofern ihr nicht wohlerworbene Rechte entgegenstehen (vgl. zum Ganzen BGE 126 V 134 E. 4 mit Hinweisen). Im obgenannten Zeitschriftenbeitrag wird die Auffassung vertreten, dass die Unterscheidung zwischen echter und unechter Rückwirkung nicht nur im materiellen Verwaltungsrecht, sondern auch im Verwaltungsverfahrensrecht eine Rolle spiele. Die «pauschalisierende Ausnahme des Verfahrensrechts vom Rückwirkungsverbot», wie es im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 erfolgt sei, erachten die Autoren als falsch (UHLMANN/ TRÜMPLER, a.a.O., S. 155).

Im Urteil A-4013/2010 stützte sich das Bundesverwaltungsgericht auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts, wonach im Bereich der Rechts- und Amtshilfe die Rückwirkung neuen Rechts als zulässig gilt (vgl. zur rückwirkenden Anwendung der Amtshilfeklausel des DBA-USA 96: Urteile des Bundesgerichts 2A.551/2001 vom 12. April 2002 E. 2a, 2A.250/2001 vom 6. Februar 2002 E. 3, 2A.416/2001 vom 12. März 2002 E. 2.2). Das höchste Gericht äusserte sich in den genannten Urteilen nicht zur dogmatischen Unterscheidung zwischen der echten und der unechten Rückwirkung im Verfahrensrecht, sondern vertrat eine rein pragmatische Sichtweise, indem es die rückwirkende Anwendung neuer

Amtshilfebestimmungen selbst auf zurückliegende Steuerperioden mit der Begründung als zulässig betrachtete, dass andernfalls die neuen Amtshilfeklauseln des DBA-USA 96 noch während Jahren nach ihrem Inkrafttreten nicht zur Anwendung kämen (so insbesondere Urteil 2A.551/2001 E. 2a).

Das Bundesverwaltungsgericht durfte im Urteil A-4013/2010 darauf verzichten, sich zu den Kriterien betreffend die Zulässigkeit der echten Rückwirkung, welche von den Autoren kritisch hinterfragt werden, im Einzelnen zu äussern, da eine solche Prüfung am Entscheidergebnis ohnehin nichts geändert hätte. Die rückwirkende Geltung des Staatsvertrags 10 war von den Vertragsparteien unbestrittenermassen gewollt. Dies hob das Bundesverwaltungsgericht im Urteil A-4013/2010 (BVGE 2010/40 E. 6.5.2) sowie auch in späteren Urteilen ausdrücklich hervor (vgl. Urteile A-7156/2010 vom 17. Januar 2011 E. 4.1.4; A-4904/2010 vom 11. Januar 2011 E. 4.2). Das volkswirtschaftliche Interesse der Schweiz am Erhalt der UBS AG beurteilte das Bundesverwaltungsgericht als gewichtigen Grund, welcher zur Einschränkung von Grund- und Menschenrechten berechtigt (BVGE 2010/40 E. 6.5.5). Die rückwirkende Anwendung des Staatsvertrags 10 stützt sich auf den gleichen, vom Bundesverwaltungsgericht als erheblich anerkannten Grund. Damit bleibt die Frage zu beantworten, ob die rückwirkende Anwendung des Staatsvertrags 10 auf den Zeitraum 2001 bis 2008 noch als zeitlich mässig eingestuft werden könnte. Das Bundesverwaltungsgericht verwies im Urteil A-4013/2010 (BVGE 2010/40 E. 6.5.2) auf ein Urteil des Bundesgerichts 2A.551/2001 vom 12. April 2002, worin die Beschwerde gegen ein im Jahr 2001 gestelltes Amtshilfegesuch des IRS für im Zeitraum von 1990 bis 1997 nicht geleistete Steuern abgewiesen wurde, wobei das anwendbare DBA-USA 96 am 19. Dezember 1997 in Kraft getreten war. Das höchste Gericht vertrat in diesem Urteil den pragmatisch begründeten Standpunkt, dass die Leistung von Amtshilfe infolge offener Steuerschulden selbst für weiter zurückliegende Steuerperioden zulässig sei. Das Bundesverwaltungsgericht sieht sich in Anbetracht dieser höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht veranlasst, die rückwirkende Anwendung des Staatsvertrags 10 auf den Zeitraum 2001 bis 2008 in Frage zu stellen und auf seine bisherige Rechtsprechung zurückzukommen, die mittlerweilen in mehreren Entscheiden bestätigt worden ist (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6873/2010 vom 7. März 2011 E. 5, A-4904/2010 vom 11. Januar 2011

E. 4.1, A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2, A-4876/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 3.1).

3.3. Der Staatsvertrag 10 sieht vor, dass im vorliegenden Amtshilfegesuch der USA keine Namen genannt werden müssen, sondern die Namensnennungen durch die Umschreibung bestimmter Kriterien ersetzt wird (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 E. 7.2.3 und E. 8.4). Amtshilfe ist zu leisten, wenn die im Anhang zum Staatsvertrag 10 festgehaltenen Kriterien für die jeweilige Personenkategorie im Einzelfall erfüllt sind und Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte» besteht. Der begründete Verdacht seinerseits ergibt sich daraus, dass die in das Amtshilfeverfahren einbezogene Person es unterlassen hat, in der vom Anhang zum Staatsvertrag 10 definierten Zeitperiode die für die jeweilige Kategorie massgebenden Deklarationsformulare einzureichen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.3). Indessen ist es nicht Aufgabe des Amtshilfegerichts, zu beurteilen, ob nach dem Recht des ersuchenden Staates ein Straftatbestand erfüllt ist. Die Prüfung dieser Frage ist vorliegend den US-amerikanischen Gerichten vorbehalten. Für das Bundesverwaltungsgericht ist einzig der Staatsvertrag 10 massgebend.

3.4. Damit stossen folgende Rügen der Beschwerdeführerin von vornherein ins Leere: Beim Amtshilfegesuch vom 31. August 2009 handle es sich um eine unzulässige «fishing expedition»; es verstosse gegen das Verhältnismässigkeitsprinzip, wenn Amtshilfe geleistet werde, obwohl nicht feststehe, dass nach US-amerikanischem Recht ein Steuerdelikt begangen worden sei; wie sich aus einem ins Recht gelegten Gutachten ergebe, müssten die Einkünfte auf dem fraglichen UBS-Konto in den USA nicht versteuert werden und das Einkommen sei gemäss US-amerikanischem Steuerrecht allein dem Ehemann der Beschwerdeführerin zuzurechnen, weshalb sie selbst nicht wirtschaftlich Berechtigte und damit nicht steuerpflichtig sein könne. Das in der Replik gestellte Ersuchen der Beschwerdeführerin, allenfalls Gelegenheit zur Einreichung eines weiteren Rechsgutachtens zu erhalten, ist demnach abzuweisen.

4.

4.1. Nach Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 fallen (unter anderen) folgende Personen unter das Amtshilfeersuchen:

> US persons (irrespective of their domicile) who beneficially owned «offshore company accounts» that have been established or maintained during the period of years 2001 through 2008 and for which a reasonable suspicion of «tax fraud or the like» can be demonstrated.

Die deutsche (nicht massgebliche [vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7]) Übersetzung lautet:

> US-Staatsangehörige (ungeachtet ihres Wohnsitzes), welche an «offshore company accounts», die während des Zeitraums von 2001 bis 2008 eröffnet oder geführt wurden, wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf «Betrugsdelikte und dergleichen» dargelegt werden kann.

4.2. Zur Beurteilung, ob eine wirtschaftliche Berechtigung («beneficially owned») an einem «offshore company account» vorliegt, ist entscheidend, inwiefern die «US person» das sich auf dem UBS-Konto der «offshore company» befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte durch den formellen Rahmen der Gesellschaft hindurch weiterhin wirtschaftlich kontrollieren und darüber verfügen konnte. Hatte die fragliche «US person» die Entscheidungsbefugnis darüber, wie das Vermögen auf dem UBS-Konto verwaltet wurde und/oder, ob und bejahendenfalls wie dieses oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden sind, hat sich diese aus wirtschaftlicher Sicht nicht von diesem Vermögen und den damit erwirtschafteten Einkünften getrennt (KLAUS VOGEL, «On Double Taxation Conventions», 3. Aufl., London/The Hague/Boston 1997, S. 562). Ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über das sich auf dem UBS-Konto befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte tatsächlich in der relevanten Zeitperiode von 2001 bis 2008 vorgelegen haben, ist im Einzelfall anhand des rein Faktischen zu beurteilen. Insbesondere sind die heranzuziehenden Kriterien bzw. Indizien auch davon abhängig, welche (Rechts-)form für die «offshore company» gewählt wurde (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.2).

4.3. Im Fall einer (liechtensteinischen) Stiftung können nachfolgende Indizien/Kriterien auf die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle bzw. die wirtschaftliche Berechtigung der «US person» hinweisen (Aufzählung nicht abschliessend):

– Es besteht ein Mandatsvertrag zwischen der «US person» und dem Stiftungsrat.

– Die «US person» kann die Stiftungsstatuten jederzeit abändern.

– Die «US person» ist in einem Beistatut als einzige Begünstigte zu Lebzeiten bezeichnet mit einer Nachfolgeregelung bei deren Ableben.

– Die «US person» ist in den Stiftungsstatuten als Letztbegünstigte vorgesehen.

– Es besteht Personenidentität zwischen der «US person» und dem Stiftungsrat sowie der begünstigten Person.

– Die «US person» hat ein Zeichnungsrecht für die Bankkonten der Stiftung (zum Ganzen MAJA BAUER-BALMELLI/NILS OLAF HARBEKE, Die Liechtensteinische Stiftung im Schweizer Steuerrecht, zsis) 2009 Monatsflash 5/2009, Ziff. 6.; RAINER HEPBERGER/WOLFGANG MAUTE, Die Besteuerung der liechtensteinischen Familienstiftung aus Sicht der Schweiz, Steuerrevue 2004, S. 592 ff.).

Die «US person» kann also mit anderen Worten auch in der Funktion der von der «offshore company» Begünstigten als wirtschaftlich Berechtigte am UBS-Konto angesehen werden, wenn die «US person» auf Zeitpunkt und Umfang von Zuwendungen an sie selbst im massgeblichen Sinn Einfluss nehmen konnte. Auch in diesem Fall ist unter Beurteilung des rein Faktischen festzustellen, ob die wirtschaftliche Kontrolle und Verfügungsmacht über das sich auf dem «offshore company account» befindliche Vermögen und den daraus erzielten Einkünften vorgelegen haben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.3).

4.4. Bezüglich der Kontoeigenschaften wird in Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 des Weiteren verlangt, dass der «offshore company account» während mindestens drei Jahren zwischen 1999 und 2010 bestand, und dass auf dem UBS-Konto innerhalb einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- erzielt worden sind.

5.

5.1. In ihrer Schlussverfügung vom 16. August 2010 kommt die ESTV zum Schluss, die Fondation habe während mindestens drei Jahren zwischen 1999 und 2008 bestanden (Belegstellen […]). Die Beschwerdeführerin sei «US person» (Belegstelle […]). Auf dem fraglichen Konto seien während drei aufeinanderfolgenden Jahren mehr als durchschnittlich Fr. 300'000.-- erzielt worden (Verweis auf Belegstellen […]). Ihre Annahme, die Beschwerdeführerin sei am Konto der Fondation wirtschaftlich berechtigt gewesen, begründet die ESTV mit Hinweis auf Art. 1 der Statuten der Fondation (recte: Reglement der Fondation; nachfolgend: Reglement). Demgemäss besässen sowohl die Beschwerdeführerin als auch ihr Ehemann die uneingeschränkte Verfügungsmacht über die Vermögenswerte der Stiftung. Die Verfügungsmacht der Beschwerdeführerin sei auch aus den Bankunterlagen ersichtlich. Sie habe eine Zeichnungsberechtigung für das Konto der Fondation gehabt ([Belegstelle]), vom Stiftungsrat genehmigte Überweisungen vorgenommen ([Belegstellen] in Verbindung mit Beilage 11 der Stellungnahme vom 19. Juli 2010 vor der Vorinstanz) und Barbezüge getätigt (Belegstelle). Folglich sei davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin zusammen mit ihrem Ehegatten an der Fondation und damit auch an deren Bankkonto mit der Stammnummer […] wirtschaftlich berechtigt gewesen sei.

5.2. Die Beschwerdeführerin bestreitet nicht, «US person» zu sein. Auch ist unbestritten, dass es sich bei der Fondation um eine «offshore company» mit Sitz in Liechtenstein handelt. Jedoch bestreitet die Beschwerdeführerin ihre wirtschaftliche Berechtigung am fraglichen Konto mit der Begründung, die Mittel der Fondation seien alle von ihrem Ehemann im Jahr 1999 in diese eingebracht worden. Sie stammten ausschliesslich aus Einkünften des Ehemannes, mit dem sie unter dem Güterstand der Gütertrennung lebe. Aus den beigelegten Steuererklärungen des Ehemannes aus den Jahren 1993 bis 2002 sei ersichtlich, dass immer nur der Ehemann über Erwerbseinkommen verfügt habe. Für diesen Umstand wird die persönliche Befragung der Ehegatten als Beweis anerboten und eine Zeugin genannt.

Weiter bringt die Beschwerdeführerin vor, die Vermögensverwaltung der Fondation sei durch Drittpersonen wahrgenommen worden. Sie und ihr Ehemann hätten keinerlei Weisungen betreffend Investitionen und Ähnliches gegeben. Ihre (der Beschwerdeführerin) Anweisungen für Überweisungen seien alle vom Stiftungsrat formell genehmigt gewesen. Zudem habe sie, von diesem ermächtigt, die Zeichnungsberechtigung

über das Depot gehabt. Jeder Bezug sei stiftungsrechtlich abgesegnet gewesen. Die Bezüge seien oftmals von ihr veranlasst worden, weil ihr Ehemann gearbeitet und sie sich um die Finanzen und die Haushaltskasse gekümmert habe. Die Mittel im Depot seien einerseits Vorsorge- oder Alterskapital, andererseits würden sie verwendet, um aktuelle Familienbedürfnisse zu decken. Die Beschwerdeführerin hält fest, die Regeln der Fondation seien immer eingehalten worden.

5.3. In der Vernehmlassung vom 18. November 2010 beantragte die ESTV die Abweisung der Beschwerde. Betreffend den Ehemann erklärte sie, die Schlussverfügung vom 16. August 2010 in Wiedererwägung zu ziehen, und den Spezialitätsvorbehalt so zu formulieren, dass die edierten Unterlagen nur in Verfahren gegen die Beschwerdeführerin selber verwendet werden dürften. Betreffend die Beschwerdeführerin erklärte die ESTV, deren wirtschaftliche Berechtigung werde vor allem gestützt auf das Bankformular A ([Belegstelle]) angenommen. Die Verwendung der Mittel für den Familienunterhalt spreche für eine wirtschaftliche Berechtigung beider Ehegatten, selbst wenn die Mittel von Seiten des Ehemanns stammen sollten. Auch ergebe sich die wirtschaftliche Berechtigung der Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 1 des Reglements sowie auf die von ihr getätigten Bezüge. Neu führte die Vorinstanz an, im «Gründungsauftrag Stiftung» hätten die Beschwerdeführerin und ihr Ehemann unterschriftlich bestätigt, dass die Beschwerdeführerin als US-Staatsangehörige für die Erträge aus der Stiftung in den USA deklarationspflichtig sei.

5.4. In der Replik vom 13. Dezember 2010 machte die Beschwerdeführerin geltend, die ESTV habe die den Ehemann betreffenden Daten zu streichen bzw. unkenntlich zu machen. Das Bundesverwaltungsgericht habe sicherzustellen, dass die Daten nicht geliefert würden, solange die entsprechenden Streichungen nicht vorgenommen würden (Unteilbarkeit der Verfügung). Das Bundesverwaltungsgericht habe die ESTV ausdrücklich anzuweisen, die Personalien des Ehemanns bzw. Hinweise auf den Ehemann aus den Daten zu eliminieren.

5.5. In der Duplik vom 6. Januar 2011 erklärte die ESTV, Abdeckungen nur zum Schutz unbeteiligter Dritter vorzunehmen. Der Ehemann der Beschwerdeführerin könne als «beneficial owner» und Verfügungsberechtigter nicht als in Bezug auf das in Frage stehende Konto unbeteiligter Dritter betrachtet werden.

6.

6.1. Die ESTV bezieht sich auf verschiedene Unterlagen, aus denen die wirtschaftliche Berechtigung der Beschwerdeführerin hervorgehen soll. Mit dem Bankformular A ([Belegstelle]), auf dem die Beschwerdeführerin neben ihrem Ehemann als wirtschaftlich Berechtigte aufgeführt wird, hat die ESTV einen hinreichenden Anhaltspunkt für ihre diesbezügliche Annahme (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7012/2010 vom 21. März 2011 E. 5.3.1 f., A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 4.2.1). Diese wird durch die der Beschwerdeführerin ausgestellten Generalvollmacht über das Konto der Fondation ([Belegstelle], die Unterschrift der Beschwerdeführerin findet sich auf der nächsten Seite: […]) sowie die Überweisungsaufträge der Beschwerdeführerin gestützt. Zudem geht aus Art. 1 des Reglements der Fondation hervor, dass sowohl die Beschwerdeführerin als auch ihr Ehemann uneingeschränkt über die Vermögenswerte der Stiftung verfügen könnten («[…] possèdent individuellement tous les droits sur le patrimoine de la Fondation, dont ils peuvent disposer sans restriction aucune»; Beilage 5 zur Stellungnahme der Beschwerdeführerin vom 19. Juli 2010 vor der Vorinstanz).

Mittels dieser Belege ist die Schwelle zur Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung der Beschwerdeführerin am Konto der Fondation erreicht. Nicht eingegangen werden muss damit auf den «Gründungsauftrag Stiftung», der – entgegen der Behauptung der ESTV – nur vom Ehemann, nicht aber von der Beschwerdeführerin unterschrieben ist.

6.2. Es liegt nun an der Beschwerdeführerin, diese Sachverhaltsannahme der ESTV mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (oben E. 2.2.), wobei auf Vorbringen, die die Steuerpflicht der Beschwerdeführerin in den USA betreffen, nicht einzugehen ist (oben E. 3.1 und 3.3.). Der Beweisantrag der Beschwerdeführerin auf Zeugenbefragung und persönliche Befragung ist abzuweisen, da im Amtshilfeverfahren kein Raum für ein ausführliches Beweisverfahren besteht (oben E. 2). Soweit die Beschwerdeführerin Ausführungen macht, die das ehemalige Konto ihres Ehemanns betreffen, ist darauf nicht einzugehen. Vorliegend geht es nur um das UBS-Konto der Fondation.

6.3. Bei den Akten befinden sich der Auftrag für die Stiftungsgründung, die Statuten, das Reglement sowie ein Zusatzreglement der Fondation, bei welcher es sich um eine Stiftung nach liechtensteinischem Recht handelt. Ausserdem wurden die Bezüge der Beschwerdeführerin den Beschlüssen des Stiftungsrats gegenübergestellt. Aus Letzterem ist

ersichtlich, dass der Stiftungsrat die von der Beschwerdeführerin getätigten Bezüge bewilligte. Insofern wurden die Regeln der Fondation eingehalten.

Entscheidend ist aber, darauf hinzuweisen, dass gemäss Art. 1 des Reglements den Eheleuten je individuell sämtliche Rechte zustanden. Somit hatte der Stiftungsrat keine Handhabe, um die Anträge der Beschwerdeführerin abzulehnen. Bezeichnend ist in diesem Zusammenhang, dass der Stiftungsrat die Bezüge der Beschwerdeführerin in der Regel für mehrere Jahre zusammen und im Nachhinein bewilligte.

Weiter ist den von der Beschwerdeführerin eingereichten Unterlagen zu entnehmen, dass neben der Beschwerdeführerin auch ihr Ehemann Begünstigter der Fondation ist (Art. 3 Abs. 1 der Statuten der Fondation in Verbindung mit Art. 1 des Reglements). Zwar kann die Fondation Zuwendungen an weitere natürliche oder juristische Personen machen (Art. 3 Abs. 2 der Statuten). In den Akten finden sich aber keine Hinweise darauf, dass dies vorkam. Dies deutet darauf hin, dass faktisch die Eheleute als alleinige Begünstigte zu betrachten sind.

Art. 8 des Reglements besagt: «Conformément aux disposition de l'art. 1 ci-dessus, M. [B._____] et/ou Mme [A._____] ont le droit, en tout temps, de charger le Conseil de Fondation de modifier le présent Règlement.» Damit kann auch die Beschwerdeführerin die Stiftungsstatuten ändern (lassen). Formell wird die Änderung zwar vom Stiftungsrat vorgenommen, jedoch muss dieser gemäss dem Wortlaut des Reglements einem entsprechenden Antrag Folge leisten.

Mit diesen Urkunden gelingt es der Beschwerdeführerin somit nicht, die Sachverhaltsannahme der Vorinstanz, sie sei am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt, zu entkräften.

Im Gegenteil wird die Annahme der Vorinstanz bestärkt. So ergibt sich allein aus den Statuten und dem Reglement, dass folgende Kriterien, die bei einer liechtensteinischen Stiftung auf die wirtschaftliche Berechtigung einer Person hinweisen (siehe dazu oben E. 4.3.), bezüglich der Beschwerdeführerin zumindest teilweise erfüllt sind:

– Die Beschwerdeführerin ist – zusammen mit ihrem Ehemann – als alleinige Begünstigte zu betrachten, wobei eine Nachfolgeregelung im Falle des Ablebens besteht.

– Die Beschwerdeführerin kann die Stiftungsstatuten jederzeit abändern (lassen).

Nicht zu prüfen sind Belege für die Behauptung, die Beschwerdeführerin sei mangels wirtschaftlicher Berechtigung am fraglichen UBS-Konto in den USA nicht steuerpflichtig. Dies betrifft namentlich das im Verfahren eingereichte Gutachten, den Ehevertrag sowie die Steuererklärungen des Ehemannes. Wie gesagt (oben E. 3.3.) ist es nicht Sache des

Amtshilfegerichts, sondern der US-amerikanischen Behörden, abzuklären, ob ein Steuerdelikt tatsächlich begangen wurde oder nicht.

6.4. Das Vorliegen der weiteren persönlichen Identifikationsmerkmale gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 und die vorausgesetzten Kontoeigenschaften gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (oben E. 4.1. und 4.5.) werden im Übrigen von der Beschwerdeführerin nicht bestritten. Zudem ergeben sie sich aus den Akten. Damit sind alle Kriterien gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 betreffend die Beschwerdeführerin erfüllt. Diese hat es unterlassen nachzuweisen, dass sie ihren steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Fondation als Offshore-Gesellschaft nachgekommen ist (oben E. 3.1.2.). Gemäss den einschlägigen Bestimmungen im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit in ihrem Fall der begründete Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte».

6.5. Als Ergebnis ist festzuhalten, dass in Bezug auf die Beschwerdeführerin alle Voraussetzungen für die Gewährung der Amtshilfe, namentlich die Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sowie das Vorliegen eines begründeten Verdachts auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte» (inkl. die hierfür verlangten Kontoeigenschaften) gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10, vorhanden sind.

7.
In der Replik stellt die Beschwerdeführerin implizit den Antrag, die Daten betreffend ihren Ehemann seien zu streichen bzw. unkenntlich zu machen. Es genüge nicht, wenn die ESTV den Spezialitätenvorbehalt ändere, wenn sie die Schlussverfügung in Wiedererwägung ziehe.

7.1. Der Antrag erweist sich erstens aus prozessualen Gründen als unzureichend (zu den formellen Anforderungen siehe Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 6, A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.5 mit weiteren Hinweisen). Zweitens ist auch inhaltlich nicht einzusehen, weshalb der Ehemann ein zu anonymisierender unbeteiligter Dritter sein sollte. Zum einen stammen die in Frage stehenden Daten nicht von einem mit dem Konto in keiner Weise verbundenen Dritten, und zum anderen beziehen sie sich direkt und unmittelbar auf das in Frage stehende Konto, womit ein offenkundiger Zusammenhang mit den zum Amtshilfegesuch führenden

Verfahren in den USA besteht. Das Bundesverwaltungsgericht hat in vergleichbaren Konstellationen wie der vorliegenden denn auch festgehalten, dass unter diesen Umständen Gesuchen um Anonymisierung nicht stattgegeben werden können (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 6.4, A-6302/2010 vom 28. März 2011 E. 9.3 mit Hinweisen).

7.2. Der Antrag zur Anonymisierung des Namens des Ehemanns ist daher abzuweisen. Damit kann offenbleiben, ob die Beschwerdeführerin überhaupt legitimiert gewesen wäre, diesen Antrag für ihren Ehemann, der selbst Verfügungsadressat ist, zu stellen.

8.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen. Ausgangsgemäss hat die unterliegende Beschwerdeführerin die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 15'000.-- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen. Der Überschuss ist der Beschwerdeführerin zurückzuzahlen. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

9.
Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]; vgl. Urteil des Bundesgerichts 1C_573/2010 vom 7. Januar 2011 E. 2).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 15'000.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten

Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet.

Die Beschwerdeführerin wird ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführerin (Einschreiben)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Einschreiben)

Die vorsitzende Richterin:	Die Gerichtsschreiberin:
Charlotte Schoder	Susanne Raas

Versand: