Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-7018/2010

Urteil vom 22. August 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Daniel de Vries Reilingh, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Alexander Misic.

Parteien

X._____, …,
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 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 Kategorie in Ziff. 2 Bst. A/b (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) gemäss dem 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.

E.
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.

G.
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.

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

I.
Das Dossier betreffend A._____, …, als mutmasslich wirtschaftlich Berechtigtem an der X._____ (International Corporation) übermittelte die UBS AG der ESTV am 11. Februar 2010. In ihrer Schlussverfügung vom 23. August 2010 gelangte die ESTV (aus dargelegten Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 erfüllt. Es sei dem IRS Amtshilfe zu leisten und ihm die von der UBS AG edierten Unterlagen zu übermitteln.

J.
Mit Eingabe vom 24. September 2010 erhob die X._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht und beantragte, es sei die Schlussverfügung der ESTV vom 23. August 2010 vollumfänglich aufzuheben und die Gewährung der internationalen Amtshilfe gegen die Beschwerdeführerin zu verweigern; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Staatskasse.

K.
In der Vernehmlassung vom 22. November 2010 verzichtete die ESTV auf einen ausdrücklichen Antrag.

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 VVG e contrario und Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts ist somit gegeben.

1.2. Gemäss Art. 48 VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, wer am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme hatte (Art. 48 Abs. 1 Bst. a VwVG), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Art. 48 Abs. 1 Bst. b VwVG) und zudem ein schutzwürdiges – also rechtliches oder tatsächliches – Interesse an der Aufhebung oder Änderung der Verfügung hat (Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG).

Im vorliegenden Fall werden sowohl die Beschwerdeführerin als auch A._____ im Rubrum der Schlussverfügung vom 23. August 2010 genannt. Als Halterin des in der Schlussverfügung der Vorinstanz genannten Kontos und Vertragspartnerin der UBS AG ist die Beschwerdeführerin besonders von ihr betroffen. Die Beschwerdeführerin steht insofern in einer besonderen Beziehung zur angefochtenen Verfügung. Sie hat ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung. Demzufolge ist ihr Beschwerderecht zu bejahen (statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6556/2010 vom 7. Januar 2011 E. 1.3.1).

Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist demnach einzutreten.

1.3. Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an. Es 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). 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).

1.4. 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 zum Tragen, dass der Beschwerdeführer die seine 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; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E. 1.5; 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 (BVGE 2010/64 E. 1.4.2,

A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 und E. 6.2.2). 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 BVGE 2010/40 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 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).

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).

2.3. In der Folge obliegt es dem vom Amtshilfeverfahren Betroffenen, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt 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 (BVGE 2010/64 E. 1.4.2).

2.4. Gemäss einem Grundsatzurteil des Bundesverwaltungsgerichts gilt Analoges bezüglich der Feststellung der persönlichen Identifikationsmerkmale einer vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person (BVGE 2010/64 E. 1.4.3). 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. 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."

3.2. Gemäss vertragsautonomer Auslegung nach den allgemeinen Bestimmungen von Art. 31 ff. VRK erfasst der Begriff "US persons" nicht nur US-Staatsangehörige, sondern alle Personen, welche in den USA in der vom Abkommen bestimmten Zeitperiode 2001 bis 2008 subjektiv steuerpflichtig waren. Gemäss dem amerikanischen "Internal Revenue Code" (IRC; Steuergesetz) sind neben "US citizens"

(US-Staatsangehörige) auch "resident aliens" in den USA subjektiv steuerpflichtig (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.1.1; vgl. auch grundlegend BVGE 2010/64 E. 5.2).

3.3. Des Weiteren müssen die "US persons" an sog. "offshore company accounts" wirtschaftlich berechtigt gewesen sein, die während des Zeitraums von 2001 bis 2008 eröffnet und geführt wurden. Die Kriterien im Anhang zum Staatsvertrag 10 sollen mithin auch dazu dienen, u.a. diejenigen US-Steuerpflichtigen einzubeziehen, die Konten auf den Namen von Offshore-Gesellschaften eröffnen liessen, welche ermöglicht haben, die steuerlichen Offenlegungspflichten gegenüber den USA zu umgehen. Vor diesem Hintergrund sind in Anbetracht des nach Art. 31 Abs. 1 VRK einzubeziehenden Ziels und Zwecks des Staatsvertrags 10 unter dem Begriff "offshore company accounts" Bankkonten von körperschaftlichen Gebilden im erweiterten Sinn zu verstehen, d.h. auch "offshore"-Gesellschaftsformen, die nach Schweizer oder amerikanischem Gesellschafts- und/oder Steuerrecht nicht als eigenes (Steuer-)Subjekt anerkannt würden. Diese Rechtseinheiten bzw. Einrichtungen müssen lediglich dafür geeignet und in der Lage sein, eine dauerhafte Kundenbeziehung mit einer finanziellen Institution wie einer Bank zu führen bzw. "Eigentum zu halten". Als "company" zu gelten haben daher auch die nach ausländischem Recht errichteten Stiftungen und Trusts, da beide dieser Rechtseinheiten in der Lage sind, "Eigentum zu halten" und eine Kundenbeziehung mit einer Bank zu führen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2.1). Das Bundesverwaltungsgericht hat denn auch das UBS-Konto einer Foundation (mit Sitz in Liechtenstein) als "offshore company account" nach dem Anhang des Staatsvertrags 10 qualifiziert (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2.2, A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 3).

3.4. Nicht erheblich ist, ob es sich um eine "nicht operativ tätige" Offshore-Gesellschaft handelt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 8.3, A-7017/2010 vom 16. Juni 2011 E. 6.2.3; A-7242/2010 vom 10. Juni 2011 E. 7.4.2.1). Dieser begriffliche Zusatz wird nur in der Einleitung in Ziff. 1 des Anhangs zum Staatsvertrag 10 verwendet. Darin wird dargelegt, weshalb beim Amtshilfegesuch auf die klare Identifikation der betroffenen Personen verzichtet wird. Im Kriterienkatalog für die Kategorie 2/B/b wird der Zusatz, dass die Offshore-Gesellschaft "nicht operativ" sein müsste, aber nicht mehr genannt, sondern es gilt die Voraussetzung zur Identifikation der unter

das Amtshilfegesuch fallenden Personen (neben weiteren zu beachtenden Kriterien) als erfüllt, wenn diese an "offshore company accounts" wirtschaftlich berechtigt waren (vgl. Ziff. 1 Abs. 2 des Anhangs zum Staatsvertrag 10).

3.5. 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).

3.6. Neben der Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 hat für die Kategorie 2/B/b zusätzlich der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" zu bestehen, damit basierend auf dem Anhang zum Staatsvertrag 10 Amtshilfe geleistet werden kann. Letzterer ergibt sich bereits daraus, dass es eine in das Amtshilfeverfahren einbezogene Person – trotz (allfälliger) Aufforderung der ESTV – zu beweisen unterliess, ihre steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Gesellschaft erfüllt zu haben, indem die ESTV ermächtigt worden wäre, beim IRS Kopien der FBAR-Erklärungen für die relevanten Jahre einzuholen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.3).

Hat die in das Amtshilfeverfahren einbezogene Person der ESTV keine ausdrückliche Ermächtigung erteilt, beim IRS Kopien ihrer FBAR-

Erklärungen einzuholen, und reicht sie diesbezügliche Unterlagen im Rahmen des Beschwerdeverfahrens vor Bundesverwaltungsgericht ein, so muss – sofern und solange keine ausdrückliche Bestätigung des IRS vorliegt – aus anderer Quelle ersichtlich sein, dass die Informationen, die dem IRS angeblich übermittelt wurden, jenen entsprechen, die vom Amtshilfegesuch umfasst sind (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-2014/2011 vom 4. August 2011 E. 8.5.2 [mit weiteren Hinweisen], A-6792/2010 vom 4. Mai 2011 E. 8.2.2).

3.7. Bezüglich der Kontoeigenschaften wird im Staatsvertrag 10 verlangt, 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. Im Sinn des Staatsvertrags 10 werden für die Berechnung der Durchschnittseinkünfte das Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und die Kapitalgewinne (die als 50 % der Bruttoverkaufserlöse berechnet werden) herangezogen. Der Anhang zum Staatsvertrag 10 legt damit verbindlich fest, wie die Kapitalgewinne für den Zweck der Kontoanalyse berechnet werden. Es besteht deshalb kein Raum für den Nachweis der effektiven Gewinne bzw. Verluste (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 9.1 und A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3; zur ganzen Erwägung 4 vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 3).

4.

4.1. Gemäss Schlussverfügung der ESTV vom 23. August 2010 hat die Beschwerdeführerin während mindestens 3 Jahren zwischen 1999 und 2008 bestanden (…). A._____ sei sowohl aufgrund seiner Staatsbürgerschaft wie auch seines Wohnsitzes in den USA eine "US person" im Sinne des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (…). Er sei an der Beschwerdeführerin und damit auch an deren Bankkonto mit der Stammnummer … wirtschaftlich berechtigt gewesen (…). A._____ habe der ESTV keine Ermächtigung erteilt, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen. Allein im Jahr 2000 seien Kapitalgewinne von mindestens Fr. xxx'xxx.— erzielt worden und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren mehr als durchschnittlich Fr. 100'000.— pro Jahr (…). Da sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b erfüllt seien, könne Amtshilfe geleistet werden.

4.2. Die Beschwerdeführerin vertritt den Standpunkt, die Kriterien der Kategorie 2/B/b seien vorliegend nicht erfüllt, weil es sich in ihrem Fall nicht um eine so genannte "nicht operativ tätige Offshore-Gesellschaft", sondern um eine operativ tätige Gesellschaft handle. Wie bereits dargelegt (E. 3.4), ist nicht darauf abzustellen, ob die Gesellschaft als "nicht operativ" gilt. Die Beschwerde zielt in diesem Punkt ins Leere.

4.3. Sodann macht die Beschwerdeführerin geltend, die Deklarationspflicht bezüglich des streitbetroffenen UBS-Kontos sei erfüllt worden. Da A._____ daran nicht wirtschaftlich berechtigt, sondern nur zeichnungsberechtigt gewesen sei, habe er gemäss einer "Notice" des IRS Frist bis zum 30. Juni 2010 gehabt, um die FBAR-Erklärungen für das Jahr 2008 und die vorausgehenden Jahre einzureichen. Zum Beweis ihrer Behauptungen stützt sich die Beschwerdeführerin auf zwei an das US Department of the Treasury und an den IRS gerichtete Begleitbriefe vom 21. Mai 2010 eines gewissen B._____ (ohne Unterschrift oder Angabe der Adresse desselben), wonach sich in der Beilage die FBAR-Erklärungen von A._____ für die Jahre 2003 bis 2008 befinden sollen (…). Des Weiteren reicht sie Kopien der angeblich dem IRS eingereichten FBAR-Erklärungen für die Jahre 2003 bis 2008 ins Recht.

Die Vorinstanz stützt ihre Annahme, dass A._____ am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt (gewesen) ist, auf die Angaben im Bankformular A (…). Das Bankformular A stellt einen hinreichenden Anhaltspunkt für diese Annahme dar (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 9.3.1 mit Hinweisen). Die Beschwerdeführerin reicht keine Urkunden ins Recht, die diese Annahme klarerweise und entscheidend entkräften würden (vgl. E. 2.3 hiervor). Damit ist davon auszugehen, dass A._____ am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen sein könnte. In Anbetracht dessen sind die Ausführungen der Beschwerdeführerin zur angeblich bestehenden Frist bis zum 30. Juni 2010 zur Nachreichung der FBAR-Erklärungen unerheblich.

Aus den Akten ist ersichtlich, dass es A._____ trotz Aufforderung der ESTV unterliess, diese zu ermächtigen, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen für die relevanten Jahre einzuholen. Eine ausdrückliche Bestätigung des IRS, wonach FBAR-Erklärungen für die Jahre 2003 bis 2008 eingegangen wären, liegt ebenfalls nicht vor. Deshalb muss sich aus einer anderen Quelle ergeben, dass die dem IRS übermittelten

Informationen jenen entsprechen, die vom Amtshilfegesuch erfasst sind (vgl. E. 3.6 hiervor).

Die an das US Department of the Treasury und an den IRS gerichteten Begleitschreiben (inklusive Beilagen) sollen laut Beschwerdeführerin "via certified mail" an die beiden Behörden gesendet worden sein. Zwar befinden sich im Dossier sowohl Einschreibe- als auch Empfangsbestätigungen (des Departments of Justice und des IRS, beide datierend vom 1. Juni 2010; …). Mit den Begleitschreiben und den Einschreibe- und Empfangsbestätigungen ist jedoch nicht belegt, dass es sich bei den übermittelten Informationen tatsächlich um diejenigen handelte, die der IRS im Amtshilfegesuch verlangte. Aus den Einschreibe- und Empfangsbestätigungen ist nämlich in keiner Weise erkennbar, welchen Inhalt die übermittelten Informationen tatsächlich hatten. Deshalb ist im vorliegenden Amtshilfeverfahren mit der Vorinstanz davon auszugehen, dass bezüglich des streitbetroffenen UBS-Kontos die Deklarationspflicht nicht erfüllt wurde. Der Beschwerdeführerin bleibt es unbenommen, die Erfüllung der Deklarationspflicht vor den US-amerikanischen Behörden zu belegen.

4.4. Auch die übrigen Voraussetzungen zur Gewährung der Amtshilfe sind erfüllt. A._____ ist unbestrittenermassen eine "US person" im Sinne des Staatsvertrag 10. Die Beschwerdeführerin und ihr Konto haben gemäss den an die ESTV eingereichten Bankunterlagen während mindestens 3 Jahren zwischen 1999 und 2008 bestanden. Gemäss der Dossieranalyse der Vorinstanz sind auf dem Konto der Beschwerdeführerin allein im Jahr 2000 Kapitalgewinne von mindestens Fr. xxx'xxx.— erzielt worden. Die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren überstiegen damit den Betrag von Fr. 100'000.—. Die Beschwerde erweist sich demnach als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

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 mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.— zu verrechnen. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

6.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ans das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 15'000.— werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 20'000.— verrechnet. Der Restbetrag von Fr. 5'000.— wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet. Diese 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: Der Gerichtsschreiber:

Charlotte Schoder Alexander Misic

Versand: