Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Abteilung I
A-6274/2010

Urteil vom 31. März 2011

Besetzung

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

Parteien

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

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.
Am 19. August 2009 schlossen die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) in englischer Sprache ein Abkommen über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der USA betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft (AS 2009 5669, Abkommen 09). Darin verpflichtete sich die Schweiz, anhand im Anhang festgelegter Kriterien und gestützt auf das geltende Abkommen vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) ein Amtshilfegesuch der USA zu bearbeiten. Die Schweiz versprach weiter, betreffend die unter das Amtshilfegesuch fallenden geschätzten 4'450 laufenden oder saldierten Konten 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.

Das vorliegend betroffene Dossier von A._____ übermittelte die UBS AG der ESTV am 30. September 2009.

D.
Mit Verfügung vom 17. November 2009 gelangte die ESTV in Anwendung des Abkommens 09 zum Schluss, dem IRS sei bezüglich A._____ Amtshilfe zu leisten, da sein Dossier (aus näher dargelegten Gründen) unter die in Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Abkommen 09 beschriebene Kategorie (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) falle. Die Verfügung wurde an die von der ESTV beauftragte Zustellungsbevollmächtigte Bill Isenegger Ackermann AG in Zürich zugestellt.

E.
Mit Wiedererwägungsgesuch an die ESTV vom 26. November 2009 rügte A._____, die Zustellung an die Bill Isenegger Ackermann AG sei (aus näher dargelegten Gründen) unrechtmässig. Es habe zudem eine Verletzung des rechtlichen Gehörs stattgefunden, da er am vorinstanzlichen Verfahren nicht habe teilnehmen können. Die Verfügung vom 17. November 2009 sei deshalb zu widerrufen. Diesem letzten Ansinnen kam die ESTV mit Schreiben vom 3. Dezember 2009 nach: Sie führte aus, sie werde «die bereits erlassene Verfügung [vom 17. November 2009] als ungültig behandeln» und nach Eingang und unter Berücksichtigung einer Stellungnahme «wiedererwägungsweise

eine neue Verfügung erlassen». A._____ erstattete innert der ihm gesetzten Frist am 15. Januar 2010 die angesprochene Stellungnahme.

F.
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.

G.
Daraufhin zog die ESTV die bisher erlassenen Schlussverfügungen, in denen Beschwerden vor Bundesverwaltungsgericht hängig waren, in Wiedererwägung und kam zum Schluss, in den Fällen bezüglich der Kategorie 2/A/b keine Amtshilfe zu leisten. Im Übrigen wurde mit dem Erlass weiterer Schlussverfügungen bezüglich der Kategorie 2/A/b – abgesehen von Fällen, in denen die betroffenen Personen der Datenübermittlung zustimmten – zugewartet, da der Bundesrat das Abkommen 09 in überarbeiteter Version dem Parlament zur Genehmigung vorlegen wollte. Neue Schlussverfügungen sollten dannzumal nach dem neuen Recht erlassen werden.

H.
Am 12. März 2010 ersuchte A._____ die ESTV um Erlass einer formellen Schlussverfügung auf Grundlage des Abkommens 09. Mit Schreiben vom 17. März 2010 antwortete die ESTV, der Bundesrat habe ihr die verbindliche Anweisung erteilt, keine weiteren Schlussverfügungen zu eröffnen, ehe er über das weitere Vorgehen entschieden habe. Darauf erhob A._____ am 29. März 2010 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht wegen Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung (A-2012/2010).

I.
Am 31. März 2010 schloss der Bundesrat nach weiteren Verhandlungen mit den USA 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.

J.
Am 15. April 2010 forderte die ESTV A._____ erneut zur Stellungnahme auf. Dieser folgte der Einladung mit Eingabe vom 3. Mai 2010. Er hielt dafür, auf ihn sei das alte Recht gemäss Abkommen 09 anzuwenden und das Amtshilfeersuchen des IRS folglich abzuweisen.

K.
Am 19. April 2010 fällte das Bundesverwaltungsgericht im Verfahren A-1247/2010 einen Pilotentscheid betreffend Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung. Es trat auf die Beschwerde nicht ein, da selbst bei Gutheissung der Beschwerde ein allenfalls vorhandener nicht wiedergutzumachender Nachteil nicht mehr behoben werden könne, dem Beschwerdeführer im damaligen Verfahren somit ein aktuelles, praktisches Interesse an der Beschwerde fehle. Gegen die nachteiligen Folgen einer Rechtsänderung könne allenfalls der Schutz der Verfassung – in einem nicht näher zu bestimmenden späteren Verfahren – angerufen werden. Sollte aber das alte Recht sich als anwendbar erweisen, so habe die Verzögerung von vornherein keinen nicht wieder gut zu machenden Nachteil zur Folge, weshalb auch diesfalls nicht darauf eingetreten werden könne (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 7.4.3 f. in Verbindung mit E. 5.5 f.). A._____ zog nach Kenntnisnahme des besagten Entscheids seine entsprechende Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht zurück, welches das Verfahren als durch Rückzug gegenstandslos geworden abschrieb (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-2012/2010 vom 4. Mai 2010).

L.
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.

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

N.
Mit Schlussverfügung vom 2. August 2010 gab die ESTV dem Amtshilfeersuchen des IRS vom 31. August 2009 bezüglich A._____ statt. Sie stützte sich dabei auf den Staatsvertrag 10 und somit auf neues Recht.

O.
Dagegen erhob A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) am 2. September 2010 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Er beantragte die Aufhebung der Schlussverfügung der ESTV vom 2. August 2010 und Abweisung des Amtshilfegesuchs des IRS. Seine Beschwerde begründete er im Wesentlichen damit, auf ihn sei das alte Recht des Abkommens 09 anwendbar, weshalb die Beschwerde – analog dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7789/2010 vom 21. Januar 2010 – gutzuheissen sei.

P.
Mit Vernehmlassung vom 27. September 2010 beantragte die ESTV die Abweisung der Beschwerde.

Auf die weiteren Ausführungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit sie entscheidrelevant sind – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

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). Hingegen ist jede der Schlussverfügung vorangehende Verfügung, einschliesslich einer solchen über Zwangsmassnahmen, sofort vollstreckbar und kann nur zusammen mit der Schlussverfügung angefochten werden (Art. 20k Abs. 4 Vo DBA-USA).

Das Verfahren vor Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege (Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA), also dem VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

Der Beschwerdeführer erfüllt die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG.

1.2. Der Beschwerdeführer erhob am 29. März 2010 Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht wegen Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung. Nachdem das Bundesverwaltungsgericht auf eine gleichartige Beschwerde mit Urteil A-1247/2010 vom 19. April 2010 nicht eingetreten war, zog er am 29. April 2010 seine Beschwerde zurück, was zum Abschreibungsentscheid A-2012/2010 vom 4. Mai 2010 führte (siehe Sachverhalt Bst. K). Mit dem Rückzug der Beschwerde wird eine angefochtene Verfügung rechtskräftig (ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. Aufl., Zürich 1998, S. 242 Rz. 683 und S. 252 Rz. 715). Die damalige Beschwerde des Beschwerdeführers richtete sich gegen das Schreiben der ESTV vom 17. März 2010, in welchem diese mitteilte, sie werde vorderhand keine Verfügungen eröffnen. Damals sollte die ESTV zum Tätigwerden veranlasst werden. Das Bundesverwaltungsgericht befasste sich denn auch in seinem Pilotverfahren A-1247/2010 vom 19. April 2010 nur mit der Rüge der Rechtsverzögerung. Nicht entschieden und auch nicht Gegenstand der damaligen Verfahren – sowohl des Pilotverfahrens als auch der damaligen Beschwerde des Beschwerdeführers – war hingegen die nunmehr vorgebrachte Frage des anwendbaren Rechts. Durch den Rückzug der Beschwerde wurde somit über diese Frage im

Verfahren A-2012/2010 des Beschwerdeführers nicht rechtskräftig entschieden.

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

1.3. Mit Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht kann die Verletzung von Bundesrecht – einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (Art. 49 Bst. a VwVG) – die unrichtige bzw. unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) wie auch die Unangemessenheit der vorinstanzlichen Verfügung (Art. 49 Bst. c VwVG) gerügt werden.

1.4. Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid grundsätzlich in vollem Umfang überprüfen. Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Verfahrensbeteiligten – 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). Im Rechtsmittelverfahren kommt zudem – wenn auch in sehr abgeschwächter Form – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zu tragen, dass der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

2.

Per 31. März 2010 erklärte der Bundesrat den Staatsvertrag 10 für anwendbar (Sachverhalt Bst. I). Die erste Schlussverfügung der ESTV gegen den Beschwerdeführer wurde am 17. November 2009 erlassen, die zweite, vorliegend angefochtene Schlussverfügung am 2. August 2010 (Sachverhalt Bst. D und N). Auf die erste Schlussverfügung wendete die ESTV das alte Recht des Abkommens 09 an, auf die zweite hingegen – da zwischenzeitlich eine Änderung der rechtlichen Grundlage eingetreten war – das neue Recht des Staatsvertrags 10. Der Beschwerdeführer macht nun geltend, in seinem Fall hätte auch bei Erlass der Schlussverfügung vom 2. August 2010 altes Recht

angewendet werden müssen. Somit ist nachfolgend vorab zu prüfen, welches Recht auf den Beschwerdeführer anwendbar ist.

2.1. Staatsverträge sind gemäss dem Wiener Übereinkommen über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 (SR 0.111, VRK; für die Schweiz seit 6. Juni 1990 in Kraft) zu interpretieren und anzuwenden. Elemente der allgemeinen Auslegungsregel von Art. 31 Abs. 1 VRK sind der Wortlaut der vertraglichen Bestimmung, Ziel und Zweck des Vertrags, Treu und Glauben sowie der Zusammenhang. Diese vier Elemente sind gleichrangig. Ausgangspunkt der Auslegung bildet dabei der Wortlaut der vertraglichen Bestimmung (BGE 122 II 234; BVGE 2010/7 E 3.5; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 5.1, A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 4.1, A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 4.6.1 f. je mit weiteren Hinweisen). Auf die vorbereitenden Arbeiten und die Umstände des Vertragsabschlusses kann in diesem Stadium gemäss Art. 32 VRK nur – aber immerhin – abgestellt werden, um die sich unter Anwendung des Art. 31 VRK ergebende Bedeutung zu bestätigen (BVGE 2010/7 E 3.5.2, mit weiteren Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 4.1.2).

2.2.

2.2.1. Beim Amtshilferecht handelt es sich um Vorschriften verfahrensrechtlicher Natur. Dieses ist in der Regel sofort auf hängige Verfahren anwendbar. Keine Probleme stellen sich insbesondere bei Verfügungen, die erst nach Inkrafttreten des neuen Rechts erlassen werden, da auf diese – vorbehältlich anders lautender gesetzlicher Regelungen – das neue Verfahrensrecht anzuwenden ist (KÖLZ/HÄNER, a.a.O., S. 29 Rz. 79; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2010, Rz. 327a; PIERRE MOOR, Droit administratif, Bd. I, 2. Aufl., Bern 1994, Ziff. 2.5.2.3, S. 171; BLAISE KNAPP, Précis de droit administratif, 4. Aufl., Basel/Frankfurt a.M. 1991, N. 594).

2.2.2. Wird eine Verfügung in Wiedererwägung gezogen oder widerrufen, so handelt es sich bei der daraufhin erlassenen Verfügung um eine vollständig neue Verfügung. Diese kann erneut mit Rechtsmitteln angefochten werden (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1843; PIERRE MOOR, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl., Bern 2011, Ziff. 2.4.5.2, S. 403). Sofern also auf hängige Verfahren das neue Recht anwendbar ist, unterstehen neue Schlussverfügungen, die aufgrund der

Wiedererwägung einer unter altem Recht erlassenen Verfügung erlassen wurden, dem neuen Recht. Massgeblich ist nicht der Zeitpunkt des Erlasses der ersten Schlussverfügung, sondern jener der zweiten. Dies muss umso mehr gelten, wenn öffentliche Interessen dafür sprechen, dass das neue Recht rasch angewendet wird (vgl. BGE 100 Ib 94 E. 3c).

2.3.

2.3.1. Der Grundsatz, dass jede Person einen Anspruch auf Verfahrenserledigung innert angemessener Frist hat, ergibt sich aus Art. 29 Abs. 1 BV. Für das Verfahren vor Gericht lässt er sich in dessen Geltungsbereich auch auf Art. 6 Abs. 1 EMRK abstützen (vgl. BGE 107 Ib 160 E. 3b), wobei hier zu beachten ist, dass Art. 6 EMRK einerseits nicht über Art. 29 Abs. 1 BV hinausgeht (vgl. BGE 130 I 312 E. 5.1; KÖLZ/HÄNER, a.a.O., N. 153) und andererseits im Amtshilfeverfahren betreffend Informationsaustausch in Steuersachen keine Anwendung findet (vgl. BVGE 2010/40 E. 5.4.2 mit Hinweisen). Das Verbot der Rechtsverweigerung bzw. Rechtsverzögerung wird verletzt, wenn eine Gerichts- oder Verwaltungsbehörde untätig bleibt oder das gebotene Handeln über Gebühr hinauszögert, obschon sie zum Tätigwerden verpflichtet wäre. Eine Rechtsverweigerung ist somit nur dann möglich, wenn ein Anspruch der Privaten auf Behandlung ihrer Begehren besteht (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1657 mit Hinweis auf BGE 124 V 130). Von Rechtsverweigerung oder Rechtsverzögerung kann nicht schon dann die Rede sein, wenn eine Behörde eine Eingabe nicht sofort behandelt. Rechtsverzögerung ist nur gegeben, wenn sich die zuständige Behörde zwar bereit zeigt, den Entscheid zu fällen, ihn aber nicht binnen der Frist trifft, welche nach der Natur der Sache und nach der Gesamtheit der übrigen Umstände noch als angemessen erscheint (HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, a.a.O., Rz. 1658 mit Hinweisen auf die Rechtsprechung).

2.3.2. Die formelle Rechtsverweigerung umfasst ein unter dem Gesichtswinkel der rechtsstaatlichen Verfahrensprinzipien unhaltbares Verhalten einer Behörde gegenüber den Rechtssuchenden. Unter den Begriff der formellen Rechtsverweigerung fällt die Rechtsverweigerung im engen Sinn und die Rechtsverzögerung (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 3.2.1; REGINA KIENER/WALTER KÄLIN, Grundrechte, Bern 2007, S. 412 ff.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 5.24 ff.; FELIX UHLMANN/SIMONE WÄLLE-BÄR, in: Bernhard Waldmann/ Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, Zürich 2009, Art. 46a N. 2).

2.3.3. Eine formelle Rechtsverweigerung im engen Sinn liegt vor, wenn eine Behörde es ausdrücklich ablehnt oder stillschweigend unterlässt, eine Entscheidung zu treffen, obwohl sie dazu verpflichtet ist (anstatt

vieler GEROLD STEINMANN, in: Bernhard Ehrenzeller [et al.] [Hrsg.], Die schweizerische Bundesverfassung, Kommentar, 2. Aufl., Zürich 2008, Art. 29 N. 10). Art. 29 Abs. 1 BV räumt einen Anspruch auf Behandlung frist- und formgerecht eingereichter Eingaben ein und verbietet die formelle Rechtsverweigerung (anstatt vieler BGE 135 I 265 E. 1.3, 134 I 229 E. 2.3). Ob eine regelgemässe Behandlung eines ordnungsgemäss eingereichten Begehrens vorliegt, beurteilt sich nach dem einschlägigen Verfahrensrecht – unter Einbezug des Verfassungsrechts (BGE 127 I 133 E. 7c) – und der (vorliegend allerdings nicht anwendbaren, vgl. E. 2.3.1) EMRK und deren korrekter Anwendung (STEINMANN, a.a.O., N. 10 zu Art. 46a). Ein Anspruch auf Erlass einer Verfügung besteht grundsätzlich dann, wenn einerseits eine Behörde nach dem anzuwendenden Recht verpflichtet ist, in Verfügungsform zu handeln, und wenn andererseits die gesuchstellende Person, Organisation oder Behörde nach Art. 6 i.V.m. Art. 48 Abs. 1 VwVG Parteistellung beanspruchen kann (BVGE 2008/15 E. 3.2 mit weiteren Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 3.2.2).

2.3.4. Das Verbot der Rechtsverzögerung schützt die Beteiligten vor der Verzögerung oder Verschleppung ihrer Angelegenheit durch die angerufene Behörde und verlangt, dass das Verfahren innerhalb angemessener Frist zum Abschluss kommt (Beschleunigungsgebot). Dieser Anspruch wird aus Art. 29 Abs. 1 BV abgeleitet (BGE 135 I 265 E. 1.3). Ein analoger Anspruch ergibt sich auch aus – den vorliegend nicht anwendbaren (vgl. E. 2.3.1) und lediglich der Vollständigkeit halber aufgeführten – Art. 6 Ziff. 1 EMRK und Art. 14 Ziff. 3 Bst. c des Internationalen Pakts über bürgerliche und politische Rechte (SR 0.103.2) (anstatt vieler KIENER/KÄLIN, a.a.O., S. 413). Die Angemessenheit einer Verfahrensdauer ist – soweit ausdrückliche verfahrensrechtliche Vorschriften fehlen – im konkreten Fall unter Berücksichtigung der gesamten Umstände zu beurteilen und in ihrer Gesamtheit zu würdigen (vgl. dazu ausführlich KIENER/KÄLIN, a.a.O., S. 413 f.; STEINMANN, a.a.O., Art. 29 N. 12; UHLMANN/WÄLLE-BÄR, a.a.O., Art. 46a N. 20 ff.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 5.28 f.). Dabei sind insbesondere die Komplexität der Angelegenheit, das Verhalten der betroffenen Privaten und der Behörden, die Bedeutung des Verfahrens für die Betroffenen sowie die für die Sache spezifischen Entscheidungsabläufe zu berücksichtigen (BGE 130 IV 54 E. 3.3.3, 130 I 312 E. 5.2, 124 I 139 E. 2c; Urteile des Bundesgerichts 12T_2/2007 vom 16. Oktober 2007 E. 3.2, 1A.169/2004 vom 18. Oktober 2004 E. 2; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 3.2;

MICHEL HOTTELIER, § 51 Les garanties de procédure, in: Daniel Thürer/ Jean-François Aubert/Jörg Paul Müller [Hrsg.], Verfassungsrecht der Schweiz/Droit constitutionnel suisse, Zürich 2001, § 51 N. 6; MOOR, a.a.O., Bd. II, Ziff. 2.2.7.8, S. 336). Auch die Anzahl Fälle, die eine Behörde zu bearbeiten hat, ist zu berücksichtigen (BGE 119 Ib 311 E. 5b), wobei allerdings eine Überlastung der Behörde eine lange Verfahrensdauer grundsätzlich nicht zu rechtfertigen vermag (statt vieler: HOTTELIER, a.a.O., § 51 N. 7).

2.4. Ein Verfahren kann auf Antrag einer Partei oder von Amtes wegen bei Vorliegen besonderer Gründe bis auf weiteres bzw. bis zu einem bestimmten Termin oder Ereignis sistiert werden. Die Sistierung eines Verfahrens muss jedoch durch zureichende Gründe gerechtfertigt sein. Eine Verfahrenssistierung kommt namentlich aus prozessökonomischen Gründen in Betracht, so z.B. bei Hängigkeit eines anderen (gerichtlichen) Verfahrens, dessen Ausgang für das hängige und zu sistierende Verfahren von präjudizieller Bedeutung ist (BGE 130 V 90 E. 5; BVGE 2009/42 E. 2.2; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 3.14 ff.). Über die Sistierung ist grundsätzlich mittels selbständig zu eröffnender Zwischenverfügung zu befinden (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 3.16). Sistiert eine Behörde ein Verfahren ohne zureichenden Grund, kann der Rechtssuchende die Rüge der Rechtsverweigerung bzw. der Rechtsverzögerung geltend machen (BGE 130 V 90 E. 1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 4.1 f.; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., N. 5.19).

2.5.

2.5.1. Das Gebot von Treu und Glauben betrifft nicht nur das Verhalten von Privatpersonen unter sich, sondern gilt auch im Verhältnis zwischen diesen und dem Staat (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV). Als Rechtsmissbrauch gilt namentlich die zweckwidrige Verwendung eines Instituts zur Verwirklichung von Interessen, die dieses Institut nicht schützen will (statt vieler BGE 131 I 185 E. 3.2.4; PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 3. Aufl., Bern 2009, S. 171).

2.5.2. Änderungen in der Rechtsordnung sind gemäss dem demokratischen Prinzip grundsätzlich jederzeit möglich. Der Vertrauensgrundsatz vermag einer Rechtsänderung nur entgegenzustehen, wenn diese im Einzelfall gegen das Rückwirkungsverbot verstösst oder in wohlerworbene Rechte eingreift

(BGE 130 I 26 E. 8.1, 128 II 112 E. 10b/aa). Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung kann es aus Gründen der Rechtsgleichheit, der Verhältnismässigkeit und des Willkürverbots sowie des Vertrauensschutzes verfassungsrechtlich zudem geboten sein, gegebenenfalls eine angemessene Übergangsregelung zu schaffen. Damit soll verhindert werden, dass gutgläubig getätigte Investitionen nutzlos werden (BGE 130 I 26 E. 8.1 mit weiteren Hinweisen).

2.5.3. Das Bundesgericht hat bei Gesuchen, für deren Beurteilung die Rechtslage im Zeitpunkt der endgültigen Erledigung massgeblich ist, festgehalten, eine Behandlung nach einer objektiven Prioritätenordnung – wie etwa eine Nummerierung und Bearbeitung in der Reihenfolge des Eingangs – sei unter dem Gesichtspunkt des Rechtsgleichheitsgebots auch dann nicht zu beanstanden, wenn einzelne oder mehrere Gesuche bei normalem Gang der Dinge erst nach Inkrafttreten des neuen Rechts und damit in Anwendung dieses neuen Rechts behandelt werden (BGE 107 Ib 133 E. 3a; vgl. auch BGE 113 Ib 246 E. 2a). Es ist der Behörde wegen des Verbots rechtsungleicher Behandlung sogar verwehrt, einen bestimmten Fall ausserhalb der Reihe zu behandeln. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass ein Betroffener Rechtsverzögerungsbeschwerde eingereicht hat (so schon LORENZ MEYER, Das Rechtsverzögerungsverbot nach Art. 4 BV, Diss. Bern 1985, S. 12).

2.5.4. Eine anstehende Rechtsänderung ist in der Regel kein sachlicher Grund für eine Sistierung eines Verfahrens bis zur Inkraftsetzung einer neuen Regelung (vgl. BGE 126 II 522 E. 10b; TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 190; MARCO BORGHI, Il diritto amministrativo intertemporale, vigenza e efficacia delle leggi, in: Zeitschrift für Schweizerisches Recht [ZSR] 1983 II, S. 385 ff., S. 484; vgl. aber auch Urteil des Bundesgerichts 2P.225/2002 vom 26. Mai 2003). Als ungebührliche Verfahrensverzögerungen, welche der Behörde zur Last zu legen sind, gelten in diesem Zusammenhang zwei voneinander zu trennende Tatbestände: Die absichtliche Verzögerung eines Entscheids bis zum Inkrafttreten einer neuen Ordnung und die Konstellation, wonach der Behörde eine ungebührliche Verzögerung des Verfahrens aus objektiven Gründen anzulasten ist (besonders deutlich im nicht veröffentlichten Urteil des Bundesgerichts vom 12. Juli 1978 E. 4b: «... wenn die Bewilligungsbehörde ihren Entscheid absichtlich bis zum Inkrafttreten des neuen Rechts hinausgezögert hat oder wenn ihr sonst eine Verzögerung in der Behandlung des Gesuchs anzulasten ist ...»,

zitiert in BGE 110 Ib 332 E. 2c; ALFRED KÖLZ, Intertemporales Verwaltungsrecht, in: ZSR 1983 II S. 101 ff., S. 207 f.).

2.5.5. Ist eine Verfahrensverzögerung im oben beschriebenen Sinn einer Behörde anzulasten, so steht die Anwendung des neuen Rechts nach nationalem Verfassungsrecht unter Vorbehalt der Missbrauchsschranke (KÖLZ, a.a.O., S. 207). Das Rechtsmissbrauchsverbot als Teil des Grundsatzes von Treu und Glauben (E. 2.5.1) untersagt die zweckwidrige Verwendung eines Rechtsinstituts zur Verwirklichung von Interessen, die dieses Rechtsinstitut nicht schützen will. Hat eine Behörde den Erlass eines Entscheids absichtlich hinausgezögert, um das Inkrafttreten der neueren, strengeren Vorschriften abzuwarten, oder ist ihr sonst wie eine Verzögerung in der Behandlung einer Eingabe anzulasten, so darf nicht auf das in der Zwischenzeit neu in Kraft getretene Recht abgestellt werden; es gilt dann das Recht, das in Kraft gestanden hätte, wenn keine Verzögerung eingetreten wäre (KÖLZ, a.a.O., S. 207; für einen Anwendungsfall nicht einer absichtlichen, sondern einer der Behörde objektiv anzulastenden Verfahrensverzögerung vgl. BGE 110 Ib 332 E. 3a; BGE 99 Ia 113 E. 4b; vgl. zum Ganzen auch BGE 107 Ib 133; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 5.1 ff.).

2.6.

2.6.1. Sind in einer bestimmten Konstellation zahlreiche Dossiers zu behandeln, wird von einem sog. Massenverfahren gesprochen. Diesem ist immanent, dass bei einer Rechtsänderung ein Teil der Dossiers vor, ein anderer nach der Rechtsänderung bearbeitet wird (vgl. E. 2.5.3). Ist das Recht massgeblich, welches zum Zeitpunkt des Erlasses einer Verfügung oder eines Entscheides gilt (vgl. zum Staatsvertrag 10 nachfolgend E. 3.1), wird somit ein Teil der Dossiers dem alten, ein anderer dem neuen Recht unterstehen. Es ist dabei Sache der Behörde zu bestimmen, in welcher Reihenfolge sie die Dossiers bearbeitet (E. 2.5.3). Das mag in Einzelfällen unbefriedigend sein, ist aber nicht zu verhindern, wenn nicht in seltenen Ausnahmefällen Gründe dafür sprechen, das Verfahren generell bis zum Inkrafttreten des neuen Rechts auszusetzen. Es ist aber in der Regel nicht zulässig, auf das Inkrafttreten eines für den Gesuchsteller ungünstigeren Rechts zu warten (vgl. E. 2.5.4 f.).

2.6.2. Führt nun aber das Massenverfahren automatisch dazu, dass einige Fälle nach altem, andere hingegen nach dem – für sie allenfalls

ungünstigeren – neuen Recht zu behandeln sind, so kann auch im Fall einer Rechtsverzögerung nur derjenige ein Recht auf Anwendung des alten Rechts ableiten, der nachweisen kann, dass – bei ordentlichem Ablauf des Verfahrens – sein Dossier noch unter dem alten Recht behandelt worden wäre (vgl. E. 2.3.1), sei es, dass er eine entsprechende Zusicherung der Behörde nachweisen kann, sei es, dass er andere Belege dafür beibringen kann, dass sein Dossier noch vor der Rechtsänderung mit der Behandlung an der Reihe gewesen wäre. Mit anderen Worten muss ein Beschwerdeführer nicht nur nachweisen können, dass die Verwaltung generell verschiedene Dossiers im Hinblick auf das bevorstehende Inkrafttreten neuen Rechts nicht behandelte, sondern auch, dass konkret sein Dossier zu jenen gehörte, die bis zum Inkrafttreten des neuen Rechts – also noch unter altem Recht – hätten behandelt werden müssen. Ist Letzteres nicht möglich, so kann nur in allgemeiner Form die Rechtsverzögerung festgestellt werden, ohne dass der Beschwerdeführer für sich daraus das Recht ableiten könnte, nach altem Recht behandelt zu werden.

2.7. Gemäss Art. 20e Abs. 3 Vo DBA-USA kann sich die vom Amtshilfeverfahren betroffene Person am vorinstanzlichen Verfahren beteiligen und Einsicht in die Akten nehmen. Diese Regelung entspricht auch dem in Art. 29 Abs. 2 BV festgehaltenen und in den Art. 26 – 33 VwVG exemplarisch konkretisierten Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs. Danach haben Parteien ein Recht, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren mit ihrem Begehren angehört zu werden, Einblick in die Akten zu erhalten und zu den für die Entscheidung wesentlichen Punkten Stellung zu nehmen (BGE 135 II 286 E. 5.1, 132 II 485 E. 3.2, 129 I 232 E. 3.2; BVGE 2009/36 E. 7.1; statt vieler: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010 mit weiteren Hinweisen).

3.

Im vorliegenden Verfahren macht der Beschwerdeführer eine Rechtsverzögerung seitens der ESTV bei der Behandlung seines Dossiers geltend.

Vorab kann festgehalten werden, dass die gesamte Verfahrensdauer in Anbetracht des Falles sowie der Umstände als angemessen zu betrachten ist.

3.1. Art. 8 Staatsvertrag 10 sowie Art. 9 Staatsvertrag 10 i.V.m. Art. 3 Ziff. 2 Protokoll 10 regeln das Inkrafttreten und die vorläufige Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10. Schon aus diesen Bestimmungen ergibt sich, dass der Staatsvertrag 10 sofort ab Unterzeichnung auf alle hängigen Verfahren anwendbar ist.

Dies deckt sich mit den allgemeinen einschlägigen Grundsätzen (E. 2.2), dass auf bei der ESTV hängige Verfahren das neue Recht zur Anwendung zu gelangen hat. Vorliegend bestehen überdies öffentlichen Interessen an der – möglichst baldigen – Anwendung des Staatsvertrags 10, da Gründe für den Abschluss des Vertrages gemäss Aussage des Bundesrates die Überwindung eines Rechts- und Souveränitätskonflikts (Genehmigungsbotschaft, BBl 2010 2969 f.) und das wirtschaftliche Wohl des Landes sind, da die UBS AG als systemrelevante Bank gilt und ein Ausfall derselben einen beträchtlichen Schaden für den übrigen Bankensektor der Schweiz und für die gesamte schweizerische Volkswirtschaft zur Folge gehabt hätte (Genehmigungsbotschaft, BBl 2010 2970 ff., 2982 f.). Da eine Überprüfung der letzten Annahme nicht möglich, eine entsprechende Gefahr jedoch auch nicht von der Hand zu weisen ist, muss davon ausgegangen werden, dass gewichtige öffentliche Interessen vorhanden sind (vgl. BVGE 2010/40 E. 6.5.4). Diese überwiegen allfällige private Interessen der Betroffenen, hier an der Anwendung des für sie günstigeren alten Rechts, wonach für die Übermittlung der Daten strengere Anforderungen gegolten hätten. Dass vorliegend neues Recht sofort mit seinem Inkrafttreten auf alle hängigen Verfahren anwendbar sein soll, wird schliesslich durch die Botschaft des Bundesrates unterstrichen, in der dieser klar darauf hinweist, die ESTV erlasse gestützt auf das (damals noch vorläufig anwendbare) revidierte Abkommen (also den Staatsvertrag 10) wieder Schlussverfügungen. Damit unterstehen dem Staatsvertrag 10 Schlussverfügungen, die nach seinem (vorläufigen) Inkrafttreten erlassen wurden (Genehmigungsbotschaft, S. 2991).

Das öffentliche Interesse macht eine sofortige Anwendung des Staatsvertrags 10 notwendig, ohne dass eine Übergangsregelung (vgl. E. 2.5.2) hätte geschaffen werden müssen.

Der Staatsvertrag 10 ist somit auf jede Verfügung anwendbar, die während seiner Geltungsdauer erlassen wurde. Dies gilt auch für Verfügungen, welche aufgrund eines Wiedererwägungsgesuchs

ausgestellt wurden (E. 2.2.2). Damit untersteht die am 2. August 2010 gegen den Beschwerdeführer erlassene Schlussverfügung der ESTV grundsätzlich dem Staatsvertrag 10. Nachfolgend ist zu prüfen, ob Gründe ersichtlich sind, die eine andere Behandlung verlangen.

3.2.

3.2.1. Vorliegend kann vorab offen bleiben, ob das Schreiben der ESTV vom 17. März 2010, in welchem sie darauf hinwies, sie werde keine weiteren Schlussverfügungen erlassen, bevor nicht das weitere Vorgehen geklärt sei (Sachverhalt Bst. H), als selbständig eröffnete Zwischenverfügung anzusehen ist (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-1247/2010 vom 19. April 2010 E. 7.3.2, wo betreffend einen ähnlichen Fall festgestellt wurde, das dortige Schreiben der ESTV, mit dem zugleich eine zur Stellungnahme angesetzte Frist aufgehoben wurde, sei eine selbständig eröffnete Zwischenverfügung gewesen). Aus dem erwähnten Schreiben ergibt sich zwar, dass die ESTV das Verfahren betreffend den Beschwerdeführer – formell oder informell – sistierte. Der Grund bestand darin, das weitere Vorgehen zu klären und auf das Vorliegen einer neuen Rechtsgrundlage zu warten. Die Festlegung und Absprache von Vorgehensweisen in einem Massenverfahren wie dem vorliegenden und erst recht nach Fällung eines Leitentscheids kann nicht grundsätzlich die Legitimität abgesprochen werden. Ob aber vorliegend das Zuwarten bis zum Inkrafttreten einer neuen gesetzlichen Grundlage grundsätzlich einen Fall von Rechtsverzögerung darstellen würde und unter dem Aspekt des nationalen Verfassungsrechts als rechtsmissbräuchlich zu werten wäre (E. 2.5.4 f.), kann indessen offen gelassen werden.

3.2.2. Selbst wenn nämlich solches anzunehmen wäre, ist noch nichts darüber gesagt, ob auch bezüglich des Beschwerdeführers konkret eine Rechtsverzögerung vorliegt. Dies wäre nur der Fall, wenn sich nachweisen liesse, dass sein Dossier tatsächlich zu jenen gehörte, welche in der fraglichen Zeit zwischen dem 21. Januar 2010 und dem 31. März 2010 hätten behandelt werden müssen, er also einen Anspruch auf Behandlung seines Dossiers während dieser Zeit gehabt hätte (E. 2.3.1). Dabei ist zu berücksichtigen, dass die ESTV trotz des Urteils des Bundesverwaltungsgerichts A-7789/2010 vom 21. Januar 2010 die Dossiers weiterhin einzeln zu prüfen hatte, insbesondere was die Subsumtion unter die betreffende Kategorie anbelangte. Aufgrund dessen ist davon auszugehen, dass der Erlass einer die Amtshilfe verweigernden Schlussverfügung (der Beschwerdeführer geht implizit davon aus, in

seinem Fall hätte eine solche erlassen werden müssen) nur unwesentlich weniger Zeit beansprucht hätte, als eine die Amtshilfe gewährende.

3.2.3. Der Beschwerdeführer erhob am 29. März 2010 Beschwerde wegen Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung beim Bundesverwaltungsgericht. Damit wollte er einen raschen Entscheid der ESTV herbeiführen. Mit anderen Worten wollte er dafür besorgt sein, dass sein Dossier noch vor einer allfälligen Rechtsänderung bearbeitet würde. Darauf hatte er grundsätzlich keinen Anspruch, denn auch viele andere Dossiers lagen zur Bearbeitung bereit. Es ist – wie bereits dargelegt – Sache der Vorinstanz, wie sie die Bearbeitung der Dossiers – insbesondere die Bearbeitungsreihenfolge – organisiert (E. 2.5.3), solange dabei nicht die Bearbeitungsdauer bezüglich des einzelnen Dossiers überschritten wird, die unter Berücksichtigung der konkreten Umstände noch als angemessen gelten kann (E. 2.3.4). Dabei muss es ihr auch erlaubt sein, ein Wiedererwägungsgesuch nicht sofort nach Eingang der Stellungnahme des Gesuchstellers zu bearbeiten, sondern dieses beispielsweise wieder zuletzt einzureihen (vgl. BGE 107 Ib 133 E. 3a). Die ESTV sagte dem Beschwerdeführer denn auch keine Frist zu, innerhalb derer sie eine neue Verfügung erlassen wollte. Die Zusage, «anschliessend» an die Stellungnahme des Beschwerdeführers neu zu verfügen, beinhaltet keine konkrete zeitliche Festlegung, sondern nur die Zusicherung der Vorinstanz, tatsächlich eine neue Verfügung zu erlassen. Immerhin ist der verglichen mit anderen, früher erlassenen Schlussverfügungen der ESTV betreffend den Staatsvertrag 10 späte Erlass der nunmehr angefochtenen Schlussverfügung ein Indiz dafür, dass dem Dossier tatsächlich keine Priorität eingeräumt wurde. Grundsätzlich kann somit keine Rechtsverzögerung angenommen werden, welche spezifisch das Dossier des Beschwerdeführers betrifft. Dass im Massenverfahren eine Rechtsänderung dazu führen kann, dass gewisse gleichzeitig spruchreif gewordene Dossiers nach altem, andere nach neuem Recht beurteilt werden, mag zwar unbefriedigend sein, ist aber systemimmanent (E. 2.6.1).

3.2.4. Vorliegend kann schliesslich auch generell offen gelassen werden, ob das nationale Verfassungsrecht überhaupt Anwendung fände: Auch nach diesem wäre nämlich auf die nach dem 31. März 2010 erlassenen Schlussverfügungen – unabhängig davon, ob sie wiedererwägungsweise erlassen wurden oder nicht – das neue Recht des Staatsvertrags 10 anzuwenden, wenn nicht die beschwerdeführende Partei in einem konkreten Fall nachweisen könnte, dass ihr Dossier tatsächlich –

beispielsweise, weil es ihr explizit zugesichert wurde – vor diesem Zeitpunkt mit dem Erlass einer Verfügung hätte abgeschlossen werden müssen. Letzteres macht der Beschwerdeführer nicht geltend und Entsprechendes ist aus den Akten auch nicht ersichtlich.

3.3. Der Beschwerdeführer bringt vor, die ESTV habe sich veranlasst gesehen, die erste Verfügung im Wege der Wiedererwägung aufzuheben, um dem Beschwerdeführer das rechtliche Gehör zu gewähren. Aus dem Umstand, dass das ihn betreffende Verfahren aufgrund eines der ESTV anzulastenden Verfahrensfehlers nochmals habe aufgerollt werden müssen und nicht schon im Dezember 2009 habe erledigt werden können, dürfe ihm kein Nachteil erwachsen. Es könne nicht sein, dass der Beschwerdeführer durch seine berechtigte Rüge, sein Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt worden, nun schlechter gestellt werde, als wenn er diese Rüge unterlassen hätte.

3.3.1. Der Beschwerdeführer hatte einen Anspruch darauf, dass ihm das rechtliche Gehör vor Erlass einer Schlussverfügung durch die ESTV gewährt werde (vgl. E. 2.7). Auf das Wiedererwägungsgesuch des Beschwerdeführers vom 26. November 2009 hin gestand die ESTV ihr Versehen unumwunden zu und forderte den Beschwerdeführer zur Stellungnahme auf. Damit heilte sie diesen Mangel. Hätte die ESTV dem Beschwerdeführer vor Erlass der ersten Schlussverfügung das rechtliche Gehör gewährt, wäre diese Schlussverfügung mit Sicherheit später als am 17. November 2009 erlassen worden. Ob dies bereits im Dezember 2009 der Fall gewesen wäre, wie dies der Beschwerdeführer geltend macht, ist aber in keiner Weise nachgewiesen oder auch nur sehr wahrscheinlich. Eine allfällige Stellungnahme des Beschwerdeführers hätte von der ESTV nicht nur entgegengenommen, sondern auch verarbeitet werden müssen. Ob das Dossier des Beschwerdeführers unter diesen Umständen noch zu den vor dem 21. Januar 2010 (Datum des Urteils des Bundesverwaltungsgerichts A-7789/2010) behandelten gehört hätte, ist mehr als fraglich.

3.3.2. Der Beschwerdeführer macht geltend, es könne nicht sein, dass er nun schlechter gestellt sei, als wenn er auf sein Recht auf rechtliches Gehör verzichtet und die Rüge unterlassen hätte. Dazu ist zu bemerken, dass der Beschwerdeführer aus freien Stücken (aus welchen Gründen auch immer) den Weg der Wiedererwägung bei der ESTV wählte und (damals) keine Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht erhob. Dieses von ihm gewählte Vorgehen muss er sich nun entgegen halten lassen,

unabhängig davon, ob sich im Nachhinein eine andere Vorgehensweise als mutmasslich günstiger erweist. Zudem ist festzuhalten, dass, bei einem Untätigbleiben, die Schlussverfügung der ESTV vom 17. November 2009 in Rechtskraft erwachsen wäre.

Damit bleibt es bei der Anwendung des neuen Rechts des Staatsvertrags 10 auf den Beschwerdeführer.

4.

4.1. Beim vorliegenden Sachverhalt handelt es sich laut den Angaben in der angefochtenen Schlussverfügung der ESTV vom 2. August 2010 um einen solchen der Kategorie 2/A/b gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10. Unter die Kategorie 2/A/b fallen gemäss Anhang des Staatsvertrags 10 natürliche Personen mit Wohnsitz in den USA, welche zwischen 2001 und 2008 einen (oder mehrere) «undisclosed (non-W-9) custody account(-s)» oder einen oder mehrere «banking deposit account(-s)» bei der UBS AG hielten bzw. wirtschaftlich daran berechtigt waren, auf welchem/-n zu einem Zeitpunkt im genannten Zeitraum mehr als 1 Mio. Franken lagen (vgl. Anhang zum Staatsvertrag 10 Ziff. 1 Bst. A; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.2). Des Weiteren ist erforderlich, dass die vom Amtshilfegesuch betroffene Person während dreier aufeinanderfolgender Jahre in der Zeitspanne von 1999 bis 2010 kein sogenanntes Formular W-9 eingereicht hat. Zudem muss auf dem fraglichen UBS-Konto innerhalb von drei aufeinanderfolgenden Jahren von 1999 bis 2010 ein jährliches Durchschnittseinkommen von mehr als Fr. 100'000.-- generiert worden sein. Als Einkünfte gelten das «Bruttoeinkommen» (Zinsen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche als 50 % der Bruttoverkaufserlöse berechnet werden (vgl. Anhang zum Staatsvertrag 10 Ziff. 2 Bst. A/b; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.1-8.3.3; oben E. 3.1).

4.2. Die vorstehend aufgeführten Kriterien sind vorliegend erfüllt und wurden vom Beschwerdeführer auch nicht bestritten. Da er mit seinen übrigen Vorbringen nicht durchgedrungen ist, ist die Beschwerde vollumfänglich abzuweisen.

5.

Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 20'000.-- 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 gleicher Höhe zu verrechnen. Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

6.

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 [SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 20'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt. Sie werden mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe verrechnet.

3.
Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.
Dieses Urteil geht an:

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

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Susanne Raas

Versand: