



Abteilung I
A-2064/2011

Urteil vom 30. August 2011

Besetzung

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

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

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

C.

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

D.

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

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.

F.

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.

G.

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

H.

Das vorliegend betroffene Dossier von A._____ übermittelte die UBS AG der ESTV am 7. Dezember 2009. Diese verfügte am 20. April 2010, dem IRS werde betreffend A._____ Amtshilfe geleistet. Dagegen erhob A._____ Beschwerde beim Bundesverwaltungsgericht. Mit Urteil A-4046/2010 vom 22. November 2010 hob das Bundesverwaltungsgericht die Schlussverfügung der ESTV vom 20. April 2010 auf und wies die Sache zur Gewährung des rechtlichen Gehörs und zum allfälligen Erlass eines neuen Entscheids an die ESTV zurück. In der Schlussverfügung vom 28. Februar 2011 gelangte die ESTV erneut zum Ergebnis, im vorliegenden Fall seien bezüglich A._____ die Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 erfüllt, weshalb dem IRS Amtshilfe zu leisten und die verlangten Unterlagen zu edieren sei.

I.

Mit Eingabe vom 4. April 2011 erhob A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin) beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragte, die Schlussverfügung vom 28. Februar 2011 sei aufzuheben und das Amtshilfeersuchen des IRS bezüglich der Beschwerdeführerin abzuweisen. Eventualiter sei eine Reihe von (in Ziff. 2 des Begehrens näher bezeichneten) Akten aus den zu übermittelnden Unterlagen zu entfernen. Subeventualiter seien die Namen von B._____, C._____

und D._____ sowie der Firmenname X._____ AG mit den zugehörigen Adress-, Telefon-, Fax- und Internetangaben abzudecken; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV.

J.

Mit Vernehmlassung vom 31. Mai 2011 schloss die Vorinstanz auf Beschwerdeabweisung.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (Verwaltungsgerichtsgesetz, VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts 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. 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 (BVGE 2007/41 E. 2).

2.

2.1. Die Beschwerdeführerin rügt eine Rechtsverzögerung seitens der ESTV bei der Behandlung des sie betreffenden Dossiers. Sie macht geltend, die Vorinstanz habe den Erlass der Schlussverfügung auf rechtsmissbräuchliche Weise – unter Verletzung von Treu und Glauben, des Gleichbehandlungsgrundsatzes, des Willkürverbots und der Verfahrensfairness (Art. 5, 8, 9 und 29 BV) – absichtlich verzögert, um die Genehmigung des Abkommens vom 19. August 2009 durch das Parlament abzuwarten. Für die Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts sei nicht der zwischenzeitlich in Kraft getretene Staatsvertrag 10 heranzuziehen, sondern jenes Recht, das in Kraft gestanden hätte, wenn keine Verzögerung verursacht worden wäre.

2.2. Die Vorinstanz hält an ihrem Standpunkt, dass im vorliegenden Fall die Voraussetzungen zur Amtshilfeleistung erfüllt seien, fest und verweist betreffend der Rechtsverzögerungsrüge auf ein am 31. März 2011 ergangenes Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6274/2010 (E. 2).

2.3. Das aus Art. 29 Abs. 1 BV abgeleitete 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). Ein analoger Anspruch ergibt sich auch aus – den vorliegend nicht anwendbaren und lediglich der Vollständigkeit halber aufgeführten – Art. 6 Ziff. 1 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) und Art. 14 Ziff. 3 Bst. c des Internationalen Pakts über bürgerliche und politische Rechte (SR 0.103.2) (anstatt vieler REGINA KIENER/WALTER KÄLIN, Grundrechte, Bern 2007, 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.; FELIX UHLMANN/SIMONE WÄLLE-BÄR, in: Bernhard Waldmann/Philippe Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar VwVG, Zürich 2009, 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, 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; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, Bd. II, 3. Aufl., Bern 2011, 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. Im von der Vorinstanz zitierten Urteil A-6274/2010 vom 31. März 2011 äusserte sich das Bundesverwaltungsgericht zur Prioritätenordnung bei der Behandlung der Dossiers in sog. Massenverfahren. Dazu hielt es Folgendes fest: Dem Massenverfahren ist immanent, dass bei einer Rechtsänderung ein Teil der Dossiers vor, ein anderer nach der Rechtsänderung bearbeitet wird. Ist das Recht massgeblich, welches zum Zeitpunkt des Erlasses einer Verfügung oder eines Entscheides gilt, 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. 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 (Urteil A-6274/2010 vom 31. März 2011 E. 2.6.1). Ob im betroffenen Fall die Verfahrenssistierung bis zum 31. März 2010, d.h. bis zur vorläufigen Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 zulässig war, liess das Bundesverwaltungsgericht mit Blick auf den Verfahrensausgang im genannten Urteil offen.

Denn wenn das Massenverfahren automatisch dazu führt, 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, 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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6274/2010 vom 31. März 2011 E. 2.6.2; bestätigt in den Urteilen des Bundesverwaltungsgerichts A-6719/2010 vom 19. Juli 2011 E. 2.6 und A-6676/2010 vom 8. April 2011 E. 2.4).

2.5. Vorab ist festzuhalten, dass die beanstandete Verfahrensdauer vom Zeitpunkt der Übermittlung des vorliegenden Dossiers durch die UBS AG an die Vorinstanz am 30. November 2009 bis zum Erlass der (mittlerweile aufgehobenen) Schlussverfügung vom 20. April 2010 in Anbetracht des Falles sowie der Umstände als angemessen zu betrachten ist (vgl. ebenso Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6274/2010 vom 31. März 2011 E. 3). Wie gesagt (vgl. E. 2.4 hiavor), ist es in Massenverfahren Sache der Behörde zu bestimmen, in welcher Reihenfolge sie die Dossiers bearbeitet. Die Beschwerdeführerin bringt keine Belege dafür vor, dass ihr Dossier aufgrund einer behördlichen Zusicherung oder eines anderen Umstandes zu einem früheren Zeitpunkt hätte behandelt werden müssen. Selbst wenn die Bankdaten tatsächlich bereits am 10. März 2010 bearbeitet worden wären, wie dies die Beschwerdeführerin behauptet, würde dieser Umstand nicht ausreichen, um zu belegen, dass die ESTV die angefochtene Schlussverfügung vor dem 31. März 2010 hätte erlassen müssen. Die Rüge der Beschwerdeführerin geht demnach fehl.

3.

3.1. Die Beschwerdeführerin bringt des Weiteren vor, in ihrem Fall seien die Kriterien der Kategorie 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 nicht erfüllt. Dem UBS-Konto, an dem sie wirtschaftlich berechtigt gewesen sei, seien im abkommensrelevanten Zeitraum nie die für die Gewährung der Amtshilfe verlangten Vermögenswerte gutgeschrieben worden.

3.2. Unter die Kategorie 2/A/b fallen gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 natürliche Personen mit Wohnsitz in den USA, welche zwischen 2001 und 2008 einen "undisclosed (non-W-9) custody account" oder einen "banking deposit account" bei der UBS AG hielten und daran

wirtschaftlich berechtigt waren, auf welchem zu einem beliebigen Zeitpunkt im genannten Zeitraum mehr als 1 Million Franken lagen (vgl. Anhang zum Staatsvertrag 10 Ziff. 1 Bst. A). Des Weiteren muss ein begründeter Verdacht auf ein "Betrugsdelikt und dergleichen" im Sinne des Staatsvertrags 10 bestehen. Dieser ergibt sich für die Kategorie 2/A/b daraus, dass die vom Amtshilfesuch betroffene Person während eines Zeitraums von mindestens drei Jahren (welcher mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst) ihre Steuerdeklarationspflicht verletzte, indem sie kein Formular W-9 einreichte. Zudem muss das fragliche UBS-Konto in einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.— erzielt haben. Diese Voraussetzung kann innert eines kürzeren Zeitraums erreicht werden, sofern dem fraglichen UBS-Konto innert dieses kürzeren Zeitraums Einkünfte von mehr als Fr. 300'000.— gutgeschrieben werden (Urteil des Bundesverwaltungsgericht A-6731/2010 vom 8. Juli 2011 E. 4.1).

3.3. Gemäss Ziff. 2/A/b werden sodann Einkünfte definiert als Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche zur Beurteilung der Hauptsache dieses Amtshilfeersuchens als 50 % der während des relevanten Zeitraums auf den Konten erzielten Bruttoverkaufserlöse berechnet werden. Das Bundesverwaltungsgericht kam durch Auslegung des Staatsvertrags 10 zum Schluss, dass bei der Berechnung der auf dem fraglichen UBS-Konto verbuchten Einkünfte auf die Bruttoerträge abzustellen ist. So ist bei der Feststellung, ob der Kontostand gemäss Ziff. 1 Bst. A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 zu irgendeinem Zeitpunkt zwischen 2001 und 2008 mehr als 1 Million Franken betrug, der Bruttobetrag ("Bruttomillion") massgebend. Mit anderen Worten ist nur zu prüfen, ob im fraglichen Zeitraum das Wertschriftendepot oder ein damit verbundenes Konto der betroffenen Person einen Saldo von über 1 Million Franken aufwies, unabhängig davon, ob allfällige andere Konten einen Negativsaldo zeigten. Deshalb spielt es auch keine Rolle, ob der betroffenen Person von der Bank ein Lombardkredit gewährt wurde (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3830/2010 vom 29. April 2011 E. 3, insb. E. 3.4.6; ferner Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6641/2010 vom 11. März 2011 E. 5 betreffend einen Lombardkredit). Weiter sind bei der Berechnung, ob das Konto nach Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 in einer beliebigen Dreijahresperiode jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 300'000.— erzielte, von den Kapitalgewinnen weder Verluste noch Gebühren in Abzug zu bringen, sondern es sind die Bruttoverkaufserlöse

massgebend (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3, bestätigt im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 11. Januar 2011 E. 2.3). Zur Berechnung der Kapitalgewinne kann die ESTV unterschiedliche Sätze anwenden, soweit sich dies zugunsten der betroffenen Person auswirkt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3; A-6731/2010 vom 8. Juli 2011 E. 4.1).

3.4. Die Beschwerdeführerin ist der Ansicht, es sei nicht auf den Kontosaldo, sondern auf das Nettovermögen abzustellen, das auf dem streitbetroffenen UBS-Konto gelegen habe. Deshalb sei in ihrem Fall ein Lombard-Kredit zu berücksichtigen, wofür ihr die UBS AG Zinsen belastet habe. Ihr Konto habe deshalb zu keinem Zeitpunkt einen Kontostand von mehr als einer Million Franken ausgewiesen.

Nach dem Gesagten (vgl. E. 3.3 hiervor) treffen diese Ausführungen nicht zu. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist nicht erheblich, dass dem unter der streitbetroffenen Bankbeziehung geführten Kontokorrent (EUR-Konto) ein Lombardkredit gutgeschrieben wurde. Massgebend ist das Bruttovermögen, das am 31. Dezember 2007 die Schwelle von 1 Million Franken überschritt (Belegstelle D3.US.64.2/174_01567_6_00001).

3.5. Schliesslich beanstandet die Beschwerdeführerin, dass die Vorinstanz nicht offenlege, welche Kalkulationsfaktoren sie zur Gewinnermittlung bei den diversen Geldanlagen zur Anwendung gebracht habe.

Wie sich aus der Tabelle in der angefochtenen Schlussverfügung ergibt, wendete die Vorinstanz bei der Ermittlung der Kapitalgewinne unterschiedliche Sätze an. Diese betragen abkommensgetreu 50% oder lagen tiefer (25%, 12,5%, 6,25%). Dies lässt sich damit begründen, dass der Gewinnsatz von 50% auf Aktiengeschäfte ausgerichtet ist, Kapitalgewinne jedoch auch mit anderen Finanzanlagen erzielt werden können. Die Anwendung tieferer Gewinnsätze wirkte sich zugunsten der Beschwerdeführerin aus. Die angefochtene Verfügung ist auch in diesem Punkt nicht zu beanstanden.

4.

Die übrigen Voraussetzungen zur Gewährung der Amtshilfe sind vorliegend ebenfalls erfüllt. Die Beschwerdeführerin war während des

massgeblichen Zeitraums unbestrittenermassen in den USA wohnhaft und an der auf ihren Namen lautenden Bankbeziehung mit Stammmnummer *** wirtschaftlich berechtigt. Es liegen keine Hinweise vor, dass im abkommensrelevanten Zeitraum ein Formular W-9 eingereicht worden wäre. Der Kontostand überschritt am 31. November 2007 die Schwelle von 1 Million Franken. Gemäss der Dossieranalyse der Vorinstanz sind zudem in den Jahren 2006, 2007 und 2008 Kapitalgewinne von mindestens Fr. xxx'xxx.— und Erträge von Fr. x'xxx.-- erzielt worden. Die durchschnittlichen Einkünfte von drei aufeinanderfolgenden Jahren überstiegen den Betrag von Fr. 100'000.— pro Jahr. Die angefochtene Schlussverfügung ist somit nicht zu beanstanden. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

5.

5.1. Eventualiter beantragt die Beschwerdeführerin die Entfernung bestimmter Bankunterlagen aus den zu übermittelnden Akten, subeventualiter die Abdeckung der Daten der dort namentlich genannten Drittpersonen.

5.2. Auch im Amtshilfeverfahren gilt der Grundsatz der Verhältnismässigkeit. Dies bedeutet, dass die Namen von Dritten, die offensichtlich nichts mit den vorgeworfenen Handlungen zu tun haben, im Bereich der Amtshilfe in Steuersachen nicht an den IRS übermittelt werden sollen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 6.2.1 und A-6925/2010 vom 1. Juli 2011 E. 2.2.1).

5.3. Zwar enthalten weder der Staatsvertrag 10 noch das DBA-USA 96 noch die Vo DBA-USA explizite Bestimmungen, wer als "unbeteiligter Dritter" gilt. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung können aber die einschlägigen Grundsätze über die internationale Rechtshilfe auch beim Informationsaustausch nach Art. 26 DBA-USA 96 herangezogen werden (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesgerichts 2A.608/2005 vom 10. August 2006 E. 3). Dies entspricht denn auch ständiger Praxis und erscheint angesichts des vergleichbaren Zwecks von Amts- und Rechtshilfeverfahren als sachgerecht (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 6.2.2).

5.4. Unbeteiligter Dritter im Sinne von Art. 10 Ziff. 2 des Staatsvertrags vom 25. Mai 1973 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über gegenseitige

Rechtshilfe in Strafsachen (RVUS, SR 0.351.933.6), bei welchem Beweismittel und Auskünfte nur unter den in Art. 10 Ziff. 2 lit. a-c aufgeführten Bedingungen übermittelt werden, ist einzig, wer nach dem Ersuchen in keiner Weise mit der diesem zugrunde liegenden Straftat verbunden zu sein scheint. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann von einem unbeteiligten Dritten dann nicht gesprochen werden, wenn eine wirkliche und unmittelbare Beziehung zwischen einer Person und einer der im Ersuchen geschilderten Tatsachen besteht, welche Merkmal einer Straftat ist. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Dritte als Teilnehmer im strafrechtlichen Sinne anzusehen ist (BGE 120 Ib 251 E. 5b, 112 Ib 462 E. 2b, 107 Ib 252 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 2A.430/2005 vom 12. April 2006 E. 6.1). Der Inhaber eines Bankkontos, welches für verdächtige Transaktionen benutzt wurde, ist mithin nicht als unbeteiligter Dritter zu qualifizieren (BGE 120 Ib 251 E. 5b). Weiter entschied das Bundesgericht, dass auch eine Gesellschaft, welche als Mittlerin benutzt wurde, um einer anderen Gesellschaft Gelder zur Verfügung zu stellen, die dazu bestimmt waren, die im Rechtshilfegesuch erwähnte Straftat zu begehen oder zu ermöglichen, nicht als unbeteiligte Dritte betrachtet werden kann. Das Gleiche gilt für die eine solche Gesellschaft beherrschenden oder leitenden natürlichen Personen (BGE 112 Ib 462 E. 2b, 107 Ib 258 E. 2c, Urteil des Bundesgerichts 1A.60/2000 vom 22. Juni 2000 E. 4c; vgl. auch CHRISTOPH PETER, Zum Schicksal des echten "unbeteiligten Dritten" in der Strafrechts- und Amtshilfe, in: Rechtliche Rahmenbedingungen des Wirtschaftsstandortes Schweiz, Festschrift 25 Jahre juristische Abschlüsse an der Universität St. Gallen [HSG], St. Gallen 2007, S. 671). Dies muss nach dem Ausgeführten auch für die Amtshilfe gelten (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 6.2.3 und A-6925/2010 vom 1. Juli 2011 E. 2.3).

5.5. Wird die Anonymisierung von an sich vom Amtshilfeersuchen umfassten Daten verlangt, so genügt es grundsätzlich nicht, pauschal vorzubringen, bei den in den Kontounterlagen auftauchenden Namen handle es sich um solche unbeteiligter Dritter. Ist nämlich nicht von vornherein zweifelsfrei ersichtlich, dass die Daten nichts mit dem Amtshilfeersuchen zu tun haben, müssen die Beschwerdeführenden bei jedem einzelnen Aktenstück, das nach ihrer Auffassung von der Übermittlung auszuschliessen ist, bezeichnen und im Einzelnen darlegen, weshalb dieses im ausländischen Verfahren nicht erheblich sein kann

(Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.5).

5.6. Abgesehen davon, dass sich der Antrag zur Anonymisierung der im Rechtsbegehren bezeichneten Namen schon aus prozessualen Gründen als unzureichend erweist (vgl. E. 5.5 hiavor), ist auch inhaltlich nicht ersichtlich, weshalb die von der Beschwerdeführerin genannten natürlichen Personen und die Treuhandgesellschaft, für welche die natürlichen Personen tätig waren, als unbeteiligte Dritte zu betrachten wären. Wie die Beschwerdeführerin zugibt, wurde sie durch eine der genannten Personen in Vermögensangelegenheiten beraten. Die Treuhandgesellschaft erhielt am 8. November 2008 von der Beschwerdeführerin bezüglich des UBS-Kontos eine Generalvollmacht. Im März 2009 erteilten die Mitarbeiter der Treuhandgesellschaft Anweisungen zur Aufteilung des auf dem streitbetroffenen UBS-Konto liegenden Barbestandes. Der nach der Saldierung verbliebene Geldbetrag wurde von der Treuhandgesellschaft in Empfang genommen (...). Damit besteht ein offensichtlicher Zusammenhang mit dem vorliegenden Amtshilfeverfahren, das zur Offenlegung von Kontoinformationen führen soll. Die Vorinstanz hat die angebehrte Entfernung der Bankunterlagen resp. die Abdeckung der Namen somit zu Recht verweigert.

6.

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist 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 von Fr. 20'000.— zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 5'000.— wird der Beschwerdeführerin zurückerstattet. 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).

7.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [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 in der Höhe 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 Mistic

Versand: