



Abteilung I
A-4874/2010

Urteil vom 13. Januar 2011

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Michael Beusch, Richter Daniel Riedo,
Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

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 (Abkommen 09, AS 2009 5669). 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 (DBA-USA 96, SR 0.672.933.61) 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 Abgabebetrag, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe.

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

E.

Nachdem die UBS AG am 23. November 2009 das Dossier von A._____ der ESTV übermittelt hatte, gelangte diese in ihrer Schlussverfügung vom 7. Juni 2010 (aus näher dargelegten Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die Unterlagen zu edieren.

F.

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

G.

Mit Eingabe vom 6. Juli 2010 liess A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 7. Juni 2010 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die angefochtene Verfügung sei vollumfänglich aufzuheben und das Amtshilfeverfahren einzustellen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV.

H.

Mit Urteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 entschied das Bundesverwaltungsgericht über die Gültigkeit des Staatsvertrags 10, worauf der Beschwerdeführer am 21. Juli 2010 schriftlich hingewiesen wurde.

I.

Mit Vernehmlassung vom 5. Oktober 2010 beantragte die ESTV, die Beschwerde sei abzuweisen. Zur unaufgeforderten Replik des Beschwerdeführers vom 19. Oktober 2010 nahm die ESTV mit Duplik vom 12. November 2010 Stellung.

Auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien ist – soweit entscheidrelevant – in den nachfolgenden Erwägungen einzugehen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts ist somit gegeben, weshalb auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten ist.

1.2. 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).

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).

2.

2.1. Das Bundesverwaltungsgericht fällte – wie bereits im Sachverhalt Bst. H erwähnt – am 15. Juli 2010 ein Piloturteil (A-4013/2010) betreffend das Amtshilfegesuch der USA in Sachen UBS-Kunden. Darin entschied es, dass der Staatsvertrag 10 für die schweizerischen Behörden verbindlich sei. Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis könnten ihm entgegengehalten werden. Das Piloturteil hält insbesondere Folgendes fest:

Das Bundesverwaltungsgericht sei gemäss Art. 190 BV auch dann gehalten, Völkerrecht anzuwenden, wenn dieses gegen die Verfassung verstosse. Jedenfalls sei das Völkerrecht dann nicht auf seine Übereinstimmung mit Bundesrecht zu prüfen, wenn das Völkerrecht jünger sei (E. 3). Ein völkerrechtlicher Vertrag könne nach Art. 25 Abs. 1 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 (VRK, SR 0.111, für die Schweiz seit 6. Juni 1990 in Kraft) vorläufig angewendet werden, wenn die Vertragsparteien dies vereinbarten. Die vorläufige Anwendung eines Vertrages wirke so, als sei er bereits in Kraft, bis er entweder auch formell in Kraft trete oder bis feststehe, dass er nicht in Kraft gesetzt werde (E. 4.3). Die Nichtrückwirkung eines völkerrechtlichen Vertrages sei gemäss Art. 28 VRK die Regel, doch stehe es den Vertragsstaaten frei, eine Rückwirkung des Vertrages entweder ausdrücklich zu vereinbaren oder implizit vorzusehen (E. 4.4). Eine Vertragspartei könne sich – ausser bei offensichtlicher Verletzung der innerstaatlichen Zuständigkeitsordnung (Art. 46 VRK) – nicht auf ihr innerstaatliches Recht berufen, um die Nichterfüllung eines Vertrags zu rechtfertigen (E. 4.2). Eine allfällige Missachtung der Zuständigkeiten im innerstaatlichen Genehmigungsprozess könne der völkerrechtlichen Wirksamkeit des Staatsvertrags 10 in casu nicht entgegengehalten werden, da die Offenkundigkeit einer allfälligen Rechtsverletzung nicht gegeben sei. Dies gelte sowohl für die Nichtunterstellung des Staatsvertrags 10 unter das Referendum als auch für die Festlegung der vorläufigen Anwendbarkeit des Vertrages durch den Bundesrat (E. 5.3.4 und 5.3.5). Dementsprechend müsse auch nicht geprüft werden, ob der Bundesrat die innerstaatlichen Voraussetzungen für die Vereinbarung der vorläufigen Anwendbarkeit, nämlich die Wahrung wichtiger schweizerischer Interessen sowie eine besondere Dringlichkeit (Art. 7b Abs. 1 des Regierungs- und Verwaltungsorganisationsgesetzes vom 21. März 1997 [RVOG, SR 172.010]), tatsächlich beachtet habe; dies sei angesichts der allein massgeblichen Optik von Art. 46 VRK unerheblich (E. 5.3.5). Die Verfahrensgarantien von Art. 6 der Konvention vom

4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte (EMRK, SR 0.101) seien auf Amtshilfeverfahren nicht anwendbar. Eine Ausnahme bestehe nur im Rahmen eines – hier nicht zur Diskussion stehenden – Auslieferungsverfahrens, wenn im anderen Staat die Gefahr bestehe, dass die grundlegenden Rechte der auszuliefernden Person verletzt würden (E. 5.4.2). Auch Art. 7 Abs. 1 EMRK komme im Amtshilfeverfahren nicht zum Tragen, ausgenommen, wenn der von der Amtshilfe betroffenen Person im ersuchenden Staat ein gegen Art. 7 EMRK verstossendes Verfahren drohen würde. Davon könne vorliegend keine Rede sein (E. 5.4.3). Was das Verhältnis des Staatsvertrags 10 namentlich zum Recht auf Schutz des Privatlebens (Art. 8 EMRK bzw. Art. 17 UNO-Pakt II) betreffe, gehe der Staatsvertrag 10 der EMRK gestützt auf Art. 30 Abs. 4 Bst. b VRK vor, seien doch die USA nicht Vertragsstaat der EMRK. Dies entspreche auch den allgemeinen anerkannten völkerrechtlichen Grundsätzen der *lex specialis* und der *lex posterior*. Dem UNO-Pakt II gehörten demgegenüber sowohl die Schweiz als auch die USA als Vertragsstaaten an. Der Staatsvertrag 10 gehe hier aufgrund der Kollisionsregel von Art. 30 Abs. 3 VRK ebenfalls als *lex specialis* und *lex posterior* vor (E. 6.3). Fraglich könnte laut dem besagten Piloturteil immerhin sein, ob nicht gerade die EMRK als europäischer *ordre public* (vgl. E. 5.4.1) auch ausserhalb des Bereichs des *ius cogens* in einem Überordnungsverhältnis zu spezielleren Verträgen stehe. Selbst wenn dem aber so sein sollte, was im besagten Piloturteil offengelassen wurde, erwiese sich der Staatsvertrag 10 als in dem Sinn genügende Grundlage, dass gestützt darauf in Art. 8 Abs. 1 EMRK eingegriffen werden könnte (E. 6.4 und E. 6.5). Insbesondere sei die Grundrechtskonformität der sofortigen Anwendung von Amts- und Rechtshilfevorschriften in den einschlägigen Bundesgerichtsurteilen nicht in Frage gestellt worden. Ein Rückwirkungsverbot von Normen über die Amtshilfe in Doppelbesteuerungsabkommen lasse sich aus grundrechtlichen Garantien nicht ableiten, sondern müsste ausdrücklich vereinbart sein. Dies gelte umso mehr, als sich aus den nach Art. 31 VRK auszulegenden Bestimmungen des Staatsvertrags 10 derart deutlich ergebe, dass auch eine – völkerrechtlich ohnehin zulässigerweise vereinbarte – Rückwirkung in Kauf genommen worden sei (E. 6.5.2). Der Staatsvertrag 10 sehe vor, dass im vorliegenden Amtshilfegesuch der USA keine Namen genannt werden müssten, sondern die Namensnennungen durch die Umschreibung bestimmter Kriterien ersetzt würden. Diese Vorschrift sei für das Bundesverwaltungsgericht laut Art. 190 BV verbindlich und auf das Argument, es handle sich beim vorliegenden Amtshilfegesuch um eine unzulässige "fishing expedition",

sei nicht weiter einzugehen (E. 7.2.3 und E. 8.4). Des Weiteren lege der Staatsvertrag 10 unabänderlich fest, was als steuerbare Einkünfte zu gelten habe. Massgeblich seien nicht die effektiven Kapitalgewinne, sondern 50 % der Bruttoverkaufserlöse. Die betroffene Person könne sich diesbezüglich nur gegen die Gewährung der Amtshilfe wehren, wenn sie belegen könne, dass die Kriterien in ihrem Fall falsch angewendet worden seien oder die Resultate der ESTV auf Rechenfehlern basierten (E. 8.3.3).

2.2. Das Bundesverwaltungsgericht hat diese Auffassung wiederholt bestätigt und sich dabei auch mit in Publikationen geäusselter Kritik auseinandergesetzt (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.2 ff.). Es besteht kein Anlass, auf diese Rechtsprechung zurückzukommen.

2.3. Im Lichte dieses Urteils zielen damit die folgenden Einwände des Beschwerdeführers ins Leere, weshalb nicht weiter auf sie einzugehen ist: Die Leistung von Amtshilfe bei Steuerhinterziehung gestützt auf den Staatsvertrag 10 stelle einen nicht zulässigen Eingriff in das Grundrecht auf Schutz der Privatsphäre gemäss Art. 8 EMRK dar; der Staatsvertrag 10 sei des Weiteren auch insoweit nicht anwendbar, als dieser der konventionsrechtlichen Rechtsweggarantie im Sinn von Art. 6 Ziff. 1 EMRK widerspreche und die richterliche Überprüfung in einer Treu und Glauben widersprechenden Weise verhindere; verfassungsrechtlich sei die im Staatsvertrag 10 vorgesehene Rückwirkung auf Sachverhalte, die sich in den Jahren 2001 bis 2008 – effektiv ab 1999 bis heute – verwirklicht haben, unzulässig (zeitliche Übermässigkeit, fehlende Voraussehbarkeit, stossende Rechtsungleichheit); die betreffende bundesgerichtliche Rechtsprechung, wonach Amts- und Rechtshilfe Verfahrensrecht darstelle und damit auf vor Inkrafttreten der Regelung zurückliegende (und abgeschlossene) Sachverhalte angewendet werden dürfe, könne vorliegend keine Geltung beanspruchen; es gehe im vorliegenden Fall nicht bloss um die Durchführung der Amtshilfe, sondern um die Festsetzung materieller Kriterien für das Bestehen eines Anfangsverdachts; die von der ESTV errechneten fiktiven Kapitalgewinne seien nicht massgebend, sondern es sei auf die effektiven Kapitalgewinne abzustellen.

Damit erweisen sich nahezu alle vom Beschwerdeführer vorgebrachten Rügen als bereits durch die Ausführungen im Piloturteil entkräftet.

3.

Nachdem der Beschwerdeführer mit seinen generellen Rügen gegen den Staatsvertrag 10, insbesondere gegen dessen Gültigkeit nicht durchgedrungen ist, bleibt abschliessend zu prüfen, ob er die Kriterien der Kategorie 2/A/b des Anhangs des Staatsvertrags 10 erfüllt.

3.1. 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. 2.1).

3.2. Die vorstehend aufgeführten Kriterien sind in casu erfüllt und wurden vom Beschwerdeführer – abgesehen von der Berechnungsweise sowie eines seines Erachtens nicht nachvollziehbaren "angeblichen" Verkaufserlöses aus Anlagefonds – auch nicht bestritten. Wie bereits oben (E. 2.1) erwähnt, legt der Anhang des Staatsvertrags 10 für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich fest, wie die Kapitalgewinne zu berechnen sind.

3.2.1. Gegen die Berechnung an sich, wie sie die ESTV vorgenommen hatte, bringt der Beschwerdeführer vor, in den Jahren 2001 bis 2003 resultierten aus einer effektiven Berechnung Zinserträge aus Obligationen von Fr. 75'337.05 im Jahr 2001, Fr. 93'706.63 im Jahr 2002 sowie Fr. 78'702.28 im Jahr 2003. Bei der Berechnung der Zinserträge seien die Marchzinsen abzuziehen. Da die festverzinslichen Papiere nicht bei der Ausgabe erworben, sondern erst später gekauft worden seien, habe beim

Erwerb der Marchzins seit der letzten Zinszahlung mit bezahlt werden müssen. Bei einer Berücksichtigung der Zinsen bei der Auszahlung müssten konsequenterweise die bezahlten Marchzinsen dementsprechend in Abzug gebracht werden. Dadurch würden sich Durchschnittseinkünfte von Fr. 93'738.58 ergeben, was einem unter dem Schwellenwert des Staatsvertrags 10 liegenden Wert entspreche. In seiner Replik fügte der Beschwerdeführer dem hinzu, nach dem Grundsatz von Treu und Glauben könne der Begriff "Einkünfte" bzw. "Zinsen" nur dahingehend ausgelegt werden, dass die vom Käufer einer Obligation dem Verkäufer bezahlten Marchzinsen von den vom Obligationsschuldner bezahlten Zinsen in Abzug zu bringen seien. Beim Erwerb einer Obligation zwischen zwei Zinsterminen erhalte der Käufer wirtschaftlich betrachtet lediglich diejenigen Zinsen, die nach dem Erwerbsdatum aufgelaufen seien. Der übrige Teil der Zinsen in der Höhe der Marchzinsen (d.h. die bis zum Erwerbsdatum aufgelaufenen Zinsen) sei vom Erwerber der Obligation an deren Verkäufer als Teil des Kaufpreises bezahlt worden und sei somit kein Ertrag des Obligationsgläubigers. Eine andere Interpretation des Begriffs "Einkünfte" bzw. "Zinsen" wäre – so der Beschwerdeführer – mit den wirtschaftlichen Gegebenheiten nicht vereinbar und führte zu einem willkürlichen und unverhältnismässigen Ergebnis, indem ihm Kapitalerträge zugerechnet würden, die er gar nie erhalten hätte. Indem nun die ESTV entgegen den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten bei der Berechnung der "Einkünfte" bzw. "Zinsen" die Marchzinsen nicht in Abzug bringe, wende sie die Kriterien gemäss Ziffer 2/A/b des Staatsvertrages 10 nicht richtig an.

3.2.2. Demgegenüber argumentiert die ESTV in ihrer Duplik, für die Marchzinsen gelte sinngemäss das, was in der Vernehmlassung zur Berechnung der Kapitalgewinne ausgeführt worden sei. Der Staatsvertrag sehe ein schematisches Vorgehen vor, bei dem die Einkünfte auf vereinfachte Weise nur brutto berechnet würden. Das Abkommen lasse keinen Raum für die Berücksichtigung von Faktoren wie Erwerbspreise und Spesen. Das müsse auch für die Erwerbspreise von Obligationen, einschliesslich allfälliger Marchzinsen, gelten, die im Einzelfall nur mit relativ grossem Aufwand ermittelt werden könnten. Bezeichnenderweise lege der Beschwerdeführer denn auch in der Replik nicht dar, auf welche Höhe sich die Marchzinsen in seinem Fall effektiv belaufen sollen. Die ESTV weist ferner darauf hin, dass sie bei der Rückzahlung von Obligationen konsequenterweise ebenfalls nicht untersucht habe, ob dabei ein Kapitalgewinn erzielt worden sei, obwohl das im Einzelfall

durchaus denkbar wäre. Die Rückzahlung von Obligationen sei unabhängig von der Frage des Erwerbspreises als erfolgsneutral behandelt.

3.2.3. Den Ausführungen des Beschwerdeführers ist entgegen zu halten, dass gemäss Staatsvertrag 10 weder Verluste noch Gebühren von den Gewinnen in Abzug gebracht werden, was sich laut dem besagten Piloturteil schon aus dem im Staatsvertrag 10 gebrauchten Ausdruck "Bruttoverkaufserlöse" ergebe (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3). Mit Bezug auf die durch den Beschwerdeführer generierten Zinserträge werden die betreffenden Einkünfte laut Staatsvertrag 10 ebenfalls als "Bruttoeinkommen" definiert, weshalb auch diesbezüglich keinerlei Ertragsminderungen (etwa in Form von Marchzinsen etc.) abzugsfähig sind. Im Übrigen ist vorliegend nicht zu prüfen, ob der Beschwerdeführer (namentlich nach amerikanischem Recht) irgendwelche (weitere) Abzüge oder Verrechnungen mit seinem sonstigen Einkommen hätte vornehmen können oder dies zu einem späteren Zeitpunkt noch tun kann. Zu beachten wäre in diesem Zusammenhang ohnehin das im schweizerischen Recht geltende Verbot der Verrechnung von Aufwandsposten mit Ertragsposten (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.551/2001 vom 12. April 2002 E. 5c).

Entgegen der Feststellung der ESTV in ihrer Duplik legt der Beschwerdeführer zwar mittels Beilage Nr. 9 zumindest tabellarisch dar, auf welche Höhe sich diese Marchzinsen konkret belaufen sollen. Diese Angaben erweisen sich hier indes dem Gesagten zufolge als irrelevant.

3.3. Der Beschwerdeführer nimmt schliesslich Bezug auf einen von der ESTV berechneten "angeblichen" Verkaufserlös aus Anlagefonds im Jahr 2001 von insgesamt Fr. 63'729.--. Dieser Betrag sei nicht nachvollziehbar, weshalb er die Transaktionen 2001-2005 (Erträge 2001-2003) für den vorliegenden Fall "exakt" berechnet und in einer Excel Tabelle dargestellt habe (vgl. bf. Beilage Nr. 9). Entgegen den Ausführungen des Beschwerdeführers geht aus der angefochtenen Verfügung deutlich hervor, wie sich der erzielte Verkaufserlös aus Anlagefonds im Jahr 2001 von insgesamt Fr. 63'729.-- berechnet: nämlich jeweils 12.5 % der beiden an sich unbestrittenen (gerundeten) Verkaufserlöse von zum einen USD 192'956.-- und zum anderen USD 109'268.--, je multipliziert mit den entsprechenden Stichtageskursen von 1.6573 bzw. 1.7358 (s. Schlussverfügung vom 7. Juni 2010 S. 11 f.; vgl. auch Paginiernummer ...).

Indem der Beschwerdeführer in seiner beigelegten "Excel-Tabelle Erträge 2001-2003" vom (effektiven) "Erfolg" ausgeht und infolgedessen gemäss eigener Berechnung einen Verlust von Fr. 12'699.65 ausweist, nimmt er klarerweise eine den Bestimmungen im Anhang zum Staatsvertrag 10 nicht entsprechende Berechnung vor. Denn, wie bereits ausgeführt (E. 3.2.2), ist bei der Berechnung der fraglichen Kapitalgewinne von den Bruttoverkaufserlösen auszugehen, weshalb allfällige Verluste (z.B. aus der Differenz zwischen Ankaufs- und Verkaufspreis) nicht zu berücksichtigen sind. In diesem Zusammenhang braucht von vornherein nicht weiter darauf eingegangen zu werden, dass die ESTV (auch) im vorliegenden Fall offenbar auslegungsweise zur Berechnung der Kapitalgewinne (hier: der Erlöse aus Anlagefonds) entgegen dem klaren und verbindlichen Wortlaut des Anhangs zum Staatsvertrag 10 Sätze von 12.5 % angewendet hat, da sich dies vorliegend jedenfalls zugunsten des Beschwerdeführers auswirkte (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3, 3. Absatz mit Hinweis auf BVGE 2007/41 E. 7.4.2).

Der Beschwerdeführer macht im Übrigen nicht geltend, bei der einschlägigen Berechnung seien der ESTV zu seinen Lasten Rechenfehler oder Ähnliches unterlaufen. Solche sind auch nicht ersichtlich. Die von der ESTV vorgenommene Umrechnung (mittels Stichtageskursen) wurde ebenfalls nicht gerügt und ist im bereits mehrfach erwähnten Piloturteil als korrekt taxiert worden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3).

Die Beschwerde ist somit vollumfänglich abzuweisen.

4.

Ausgangsgemäss hat der unterliegende Beschwerdeführer 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. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- ist dem Beschwerdeführer zurückzuerstatten. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario).

5.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen

Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 15'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem von ihm geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet. Dieser wird ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Salome Zimmermann

Keita Mutombo

Versand: