



Abteilung I
A-6419/2010

Urteil vom 30. Juni 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richterin Salome Zimmermann,
Richter Daniel de Vries Reilingh,
Gerichtsschreiberin Ursula Spörri.

Parteien

A._____, c/o **B.**_____, ...,
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 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.

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

E.

Das 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.

F.

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

G.

Nachdem die UBS AG der ESTV am 7. Dezember 2009 das Dossier von A._____ übermittelt hatte, gelangte diese in ihrer Schlussverfügung vom 19. Juli 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. Diese Verfügung stellte die ESTV dem damaligen Vertreter von A._____ zu.

H.

Mit Eingabe vom 8. September 2010 erhob der nunmehr nicht mehr vertretene A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 19. Juli 2010 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragte sinngemäss, die angefochtene Verfügung aufzuheben und die Amtshilfe zu verweigern.

I.

Mit Vernehmlassung vom 10. November 2010 stellte die ESTV den Antrag, die Beschwerde abzuweisen.

J.

Mit Eingabe vom 16. Oktober (recte: November) 2010 legte der Beschwerdeführer erneut seine Argumente dar und machte insbesondere geltend, die Berechnung der Kapitalgewinne durch die ESTV sei falsch.

K.

Die Vorinstanz hielt in ihrer Duplik vom 13. Dezember 2010 an ihrem Antrag fest, die Beschwerde abzuweisen.

L.

Mit weiteren Schreiben vom 20. Dezember 2010, 20. Januar 2011, 3. und 25. März 2011 äusserte sich der Beschwerdeführer wiederholt zum vorliegenden Verfahren und reichte teilweise weitere Beweismittel ein. Er machte unter anderem geltend, im angeblich gleich gelagerten Fall betreffend seine Schwester, C._____, sei die Amtshilfe von der ESTV verweigert worden.

M.

Die ESTV präzisierte ihre Ausführungen mit Stellungnahme vom 10. Januar 2011.

N.

Mit Eingabe vom 11. April 2011 äusserten sich die Schwester und der Schwager des Beschwerdeführers zum vorliegenden Verfahren.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 der Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde ist somit gegeben. Das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich nach den Vorschriften des VwVG, soweit das VGG nichts anderes bestimmt (Art. 37 VGG).

1.2.

1.2.1. Der Beschwerdeführer erfüllt die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist mit den nachfolgenden Einschränkungen einzutreten.

1.2.2. Wie im Sachverhalt unter Bst. N ausgeführt, haben sich die Schwester und der Schwager des Beschwerdeführers ebenfalls zum vorliegenden Verfahren geäussert. Auf diese Eingabe ist nicht weiter einzugehen. Um sich im vorliegenden Verfahren äussern zu können, müssten die Schwester und der Schwager selber beschwerdebefugt sein und ihre Legitimation dartun, oder sie müssten eine Vollmacht des Beschwerdeführers einreichen, die sie zu dessen Stellvertretung ermächtigen würde. Keine dieser Voraussetzungen ist erfüllt.

1.3.

1.3.1. Unter dem Anfechtungs- oder Beschwerdeobjekt ist der Gegenstand des Anfechtungsverfahrens, das heisst der angefochtene Hoheitsakt (die Verfügung) der Verwaltung, zu verstehen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4478/2009 vom 13. Juli 2010 E. 1.2.1, A-855/2008 vom 20. April 2010 E. 2.2, A-7801/2007 vom 5. März 2008 E. 1.4.2; RENÉ RHINOW/HEINRICH KOLLER/CHRISTINA KISS/DANIELA TURNHERR/DENISE BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 2. Aufl., Basel 2010, Rz. 1051). Gegenstand des Beschwerdeverfahrens kann nur sein, was Gegenstand des vorinstanzlichen Verfahrens war oder nach richtiger Gesetzesauslegung hätte sein sollen. Das Anfechtungsobjekt bildet den Rahmen, welcher den möglichen Umfang des Streitgegenstands begrenzt (BGE 133 II 35 E. 2; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4478/2009 vom 13. Juli 2010 E. 1.2.1, A-855/2008 vom 20. April 2010 E. 2.2, A-4811/2007 vom 20. Juli 2009 E. 1.3; ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.7). Streitgegenstand in der nachträglichen Verwaltungsrechtspflege ist das Rechtsverhältnis, das Gegenstand der angefochtenen Verfügung bildet, soweit es im Streit liegt. Er darf nicht über das Anfechtungsobjekt hinausgehen (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 2.8).

1.3.2. Der Beschwerdeführer macht geltend, er habe in den letzten Jahren gegenüber mehreren Kundenberatern der UBS AG die Besorgnis ausgedrückt, die UBS AG könnte aufgrund ihres schnell wachsenden Engagements in den USA daselbst unter Druck geraten, Kontodaten von

in den USA steuerpflichtigen Kunden freizugeben. Um den von ihm erwogenen Abzug seiner Vermögenswerte zu verhindern, habe ihm die UBS AG konsequent versichert, sie würde das sogenannte "Schweizerische Bankgeheimnis" nie verletzen.

Dieser Einwand beschlägt das privatrechtliche Verhältnis des Beschwerdeführers zur UBS AG, nicht aber den Streitgegenstand und kann daher im vorliegenden Verfahren nicht gehört werden.

1.3.3. Im Weiteren rügt der Beschwerdeführer, es existiere für sein Dossier kein eigenes "Certificate of Authenticity of Business Records". Das "Certificate" sei nur pauschal ausgestellt und mit einer Gesamtliste an den IRS geliefert worden, was auch die ESTV eingeräumt habe. Dieses Vorgehen entspreche weder den Anforderungen des Ersuchens des IRS vom 31. August 2009 noch der Editionsverfügung der ESTV vom 1. September 2009. Aufgrund dieser vertragswidrigen und pauschalen Handhabung der "Certificate" sei seine UBS-Kontonummer wohl bereits auf einer Gesamtliste den amerikanischen Behörden übermittelt worden. Zudem könne er ohne dieses "Certificate" nicht feststellen, wer für die bedeutenden Mängel und Fehler seines UBS-Dossiers verantwortlich sei. Da er gegen die UBS AG eine Klage einreichen wolle, müsse er wissen, welche Personen für die ihm zugefügten Schäden verantwortlich seien, damit er diese Mitarbeiter zu einer Aussage vor Gericht auffordern könne.

Wie die ESTV in einem Schreiben vom 8. März 2011 darlegt, sei für jede Sendung der von der UBS AG an die ESTV übermittelten Kundendossiers ein "Certificate of Authenticity of Business Records" mitgeliefert worden. Ebenfalls mitgeliefert worden sei eine Liste der Dossiers, für die das "Certificate" ausgestellt worden sei. Der IRS habe keine Einwendungen gegen dieses Vorgehen erhoben. Was die Rügen des Beschwerdeführers betrifft, gilt es zweierlei festzuhalten: Wenn der Beschwerdeführer geltend macht, das "Certificate" entspreche nicht den Anforderungen des IRS, so müsste der IRS diesbezüglich andere Dokumente fordern. Es ist nicht Sache des Bundesverwaltungsgerichts, von sich aus tätig zu werden. Das Vorbringen des Beschwerdeführers, dass er aus diesem "Certificate" nicht ersehen könne, wer sein Dossier ungenügend bearbeitet habe und wen er im Falle einer Klage gegen die UBS AG vor Gericht befragen lassen könne, beschlägt wiederum das privatrechtliche Verhältnis, weshalb diese Rüge in diesem Verfahren ebenfalls nicht zu hören ist.

1.4. Im Beschwerdeverfahren gilt der Grundsatz der Rechtsanwendung von Amtes wegen. Das Bundesverwaltungsgericht ist demzufolge verpflichtet, auf den – unter Mitwirkung der Parteien – 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 (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (vgl. BVGE 2007/41 E. 2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7242/2010 vom 10. Juni 2011 E. 2.2, je mit Hinweisen).

2.

2.1. Die Partei- und Prozessfähigkeit richtet sich auch im Verwaltungsgerichtsverfahren nach dem Bundeszivilrecht. Parteifähig sind alle Personen, die als Partei an einem Prozess teilnehmen können, ihr entspricht die zivilrechtliche Rechtsfähigkeit. Die Prozessfähigkeit ist gegeben, wenn die zivilrechtliche Handlungsfähigkeit vorliegt, d.h. wenn eine Person mündig und urteilsfähig ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6829/2010 vom 4. Februar 2011 E. 2.1.1 mit weiteren Hinweisen). Die Urteilsfähigkeit wird vermutet und ist bei jeder mündigen Person gegeben, der nicht wegen Geisteskrankheit, Geistesschwäche, Trunkenheit oder ähnlichen Zuständen die Fähigkeit mangelt, vernunftgemäss zu handeln (Art. 16 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]; BGE 124 III 5 E. 1b; Urteil des Bundesgerichts 5C.254/1999 vom 21. Juli 2000 E. 3b).

Grundsätzlich kann jede Partei ein Verwaltungs- bzw. Beschwerdeverfahren selbständig führen, ohne einen Vertreter beiziehen zu müssen. Ist eine Partei offensichtlich nicht im Stande, ihr Verfahren selbst zu führen, kann das Bundesverwaltungsgericht sie dazu auffordern, einen Vertreter oder eine Vertreterin beizuziehen. Leistet sie dieser Aufforderung innert Frist keine Folge, so bestellt ihr das Gericht einen Anwalt oder eine Anwältin (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O.,

Rz. 3.3). Mittels gewillkürter Vertretung kann sich eine Partei auf jeder Stufe des Verfahrens, wenn sie nicht persönlich zu handeln hat, vertreten oder, soweit die Dringlichkeit einer amtlichen Untersuchung es nicht ausschliesst, verbeiständen lassen (vgl. Art. 11 Abs. 1 VwVG).

2.2. Die Schwester und der Schwager des Beschwerdeführers führen in ihrer Eingabe vom 11. April 2011 aus, dieser sei 72 Jahre alt, leide an Krebs und sei geistig derart verwirrt, dass er das Vorgehen gegen ihn kaum verstehe. Er sei nicht mehr fähig, ein kohärentes Schreiben in deutscher oder englischer Sprache zu verfassen. Aufgrund der erfolglosen und kostspieligen anwaltlichen Vertretung vor der Vorinstanz habe er sämtliches Vertrauen in die Schweiz und deren Institutionen verloren. So sei er bei der Beschwerdeführung völlig auf sie, die Schwester und den Schwager, angewiesen. Sie seien jedoch keine Juristen.

2.3. Falls die Schwester und der Schwager mit ihren Ausführungen die mangelnde Urteilsfähigkeit des Beschwerdeführers darlegen wollen, ist dazu Folgendes festzuhalten:

Wie oben ausgeführt wird die Urteilsfähigkeit einer mündigen Person vermutet. Für das Bundesverwaltungsgericht bestand bis anhin kein Anlass anzunehmen, der Beschwerdeführer sei nicht fähig, das Verfahren selbständig zu führen. Dessen Eingaben verfügen über die nötige Klarheit und nehmen auf die jeweiligen Ausführungen der Vorinstanz Bezug. Deshalb war das Bundesverwaltungsgericht nicht gehalten, dem Beschwerdeführer einen Rechtsbeistand zu bestellen. Die nachträgliche Bestellung eines Rechtsbeistandes nach Abschluss des Schriftenwechsels aufgrund der erst in der Eingabe vom 11. April 2011 vorgebrachten und nicht belegten Behauptung der Schwester und des Schwagers, der Beschwerdeführer sei nicht imstande, das Verfahren selbständig zu führen, würde den Verfahrensabschluss unnötigerweise hinausschieben. Unter dem Blickwinkel des Grundsatzes eines fairen Verfahrens erscheint die Bestellung eines Rechtsbeistandes somit nicht erforderlich.

3.

3.1. Der Beschwerdeführer rügt, die amerikanischen Behörden hätten ihre Klage gegen die UBS AG mit der Begründung definitiv zurückgezogen, die UBS AG und die ESTV hätten die Anforderungen des Staatsvertrags erfüllt. Es bestehe somit kein Bedürfnis, die Daten weiterer

Kontoinhaber der UBS AG den amerikanischen Behörden auszuliefern. Damit macht der Beschwerdeführer sinngemäss geltend, der Staatsvertrag sei erfüllt und das Interesse der USA am Amtshilfeverfahren sei erloschen.

3.2. Art. 10 des Staatsvertrags 10 hält unter der Marginalie "Dauer und Beendigung" fest, das Abkommen bleibe "in Kraft, bis beide Vertragsparteien schriftlich bestätigt haben, ihre in diesem Abkommen eingegangenen Verpflichtungen erfüllt zu haben". Dass derlei geschehen wäre, behauptet – zu Recht – nicht einmal der Beschwerdeführer. Schon aus diesem Grund bleibt es dabei, dass der Staatsvertrag 10 auch für das Bundesverwaltungsgericht verbindlich bleibt. Daran ändert auch nichts, dass der IRS die "John Doe Summons" gegen die UBS AG zurückgezogen hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 2.3.2, A-6258/2010 vom 14. Februar 2011 E. 8.2, vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgericht A-6695/2010 vom 24. Juni 2011 E. 4.1).

4.

4.1. Dem in Art. 8 BV verankerten Grundsatz der Rechtsgleichheit kommt umfassende Geltung zu. Er ist von sämtlichen Staatsorganen in allen Funktionen (Rechtssetzung und -anwendung) und auf sämtlichen Ebenen der Staatstätigkeit (Bund, Kantone, Gemeinden) zu beachten. Das Rechtsgleichheitsgebot verlangt, dass Gleiches nach Massgabe seiner Gleichheit gleich und Ungleiches nach Massgabe seiner Ungleichheit ungleich zu behandeln ist (vgl. BGE 134 I 23 E. 9.1; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. Aufl., Zürich/ St. Gallen 2010, N 489 und 495).

4.2. Der Beschwerdeführer bringt vor, im Verfahren gegenüber seiner Schwester und seinem Schwager sei – im Gegensatz zum vorliegenden Verfahren – von der ESTV die Amtshilfe verweigert worden. Seine Schwester und er seien unterschiedlich behandelt worden, obschon sie beide über das gleiche Vermögen aus derselben Erbschaft verfügten. Diese Unterscheidung sei nur aufgrund der Art der gehaltenen Wertschriften erfolgt. Er habe auf seinem Konto Aktienfonds gehalten, während sich im Konto seiner Schwester Obligationenfonds befunden hätten. Diese pauschale Vereinfachung erscheine weder logisch noch gerecht.

Der Beschwerdeführer macht sinngemäss geltend, er müsste gleich wie seine Schwester und sein Schwager behandelt werden, weshalb auch bei ihm die Amtshilfe zu verweigern sei. Aus der von ihm eingereichten Verfügung betreffend seine Schwester und seinen Schwager geht hervor, dass – im Unterscheid zum vorliegenden Fall, welcher die Kategorie 2/A/b betrifft - für diese die Kriterien gemäss Ziff. 2 Bst. A/a des Anhangs zum Staatsvertrag 10 geprüft worden sind. Bereits aus diesem Grund handelt es sich offensichtlich nicht – wie vom Beschwerdeführer geltend gemacht – um eine identische Fallkonstellation. Eine gleiche Behandlung kommt dem Rechtsgleichheitsgebot folgend jedoch nur bei gleichen Verhältnissen in Frage. Die diesbezüglichen Vorbringen des Beschwerdeführers zielen damit ins Leere. Selbst wenn im Fall seiner Schwester die Amtshilfe zu Unrecht verweigert worden wäre, könnte der Beschwerdeführer daraus nichts zu seinen Gunsten ableiten, da er keinen Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht hat.

4.3. Der Beschwerdeführer führt des Weiteren aus, bei der UBS AG sei es durchaus vorstellbar, dass sie in Abwesenheit jeglicher externer Aufsicht bevorzugte Kunden schütze, während sie andere ausliefere.

Was der Beschwerdeführer mit diesem Vorbringen im vorliegenden Verfahren zu seinen Gunsten ableiten will, vermag das Bundesverwaltungsgericht nicht zu erkennen. Der Grundsatz der Rechtsgleichheit soll den Bürger, wie dargelegt, vor rechtsungleicher Behandlung durch die Staatsorgane schützen. Bei der UBS AG handelt es sich jedoch nicht um ein staatliches Organ. Weshalb das Rechtsgleichheitsgebot vorliegend ausnahmsweise dennoch eine Rolle spielen könnte, ist weder dargetan noch ersichtlich (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4876/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 3.4.3). Im Übrigen ist es nicht Sache des Bundesverwaltungsgerichts, die Einhaltung der Verpflichtungen der UBS AG gemäss der Editionsverfügung der ESTV vom 1. September 2009 zu überwachen bzw. zu überprüfen (vgl. diesbezüglich Art. 4 Ziff. 3 des Staatsvertrags 10 sowie Urteil des Bundesverwaltungsgericht A-1644/2011 vom 20. Juni 2011 E. 4.2 mit weiteren Hinweisen).

5.

5.1. Das Bundesverwaltungsgericht fällte, wie bereits im Sachverhalt Bst. F erwähnt, am 15. Juli 2010 ein Piloturteil (A-4013/2010 teilweise publiziert in BVGE 2010/40) betreffend das Amthilfesuch der USA in Sachen UBS-Kunden. Darin entschied es, dass der Staatsvertrag 10 für

die schweizerischen Behörden verbindlich ist. Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis können ihm entgegengehalten werden. Diese Rechtsprechung ist seither mehrfach bestätigt worden. Für das Bundesverwaltungsgericht besteht kein Anlass, auf diese Praxis zurückzukommen (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3830/2010 vom 29. April 2011 E. 2.1, A-6873/2010 vom 7. März 2011 E. 5, A-4876/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 3.1).

Soweit sich der Beschwerdeführer mit seinen Einwänden implizit gegen die Gültigkeit des Staatsvertrags 10 wendet, zielen seine Rügen von vornherein ins Leere.

5.2. Gemäss Ziff. 1/A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 ist Amtshilfe zu leisten bei Kunden der UBS AG mit Wohnsitz in den USA, welche "undisclosed (non-W-9) custody accounts" und "banking deposit accounts" von mehr als einer Million Franken (zu irgendeinem Zeitpunkt während des Zeitraums von 2001 bis 2008) der UBS AG direkt hielten und daran wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf "Betrugsdelikte und dergleichen" ("tax fraud or the like") dargelegt werden kann.

Die in Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 genannten Kriterien bestimmen, wann ein Verdacht auf ein "Betrugsdelikt und dergleichen" vorliegt und somit Amtshilfe zu leisten ist. Dieser Verdacht ergibt sich daraus, dass die – aufgrund der Besonderheiten in Ziff. 4 der Sachverhaltsdarstellung im Deferred Prosecution Agreement zwischen den USA und der UBS vom 18. Februar 2009 – in das Amtshilfeverfahren einbezogenen Personen es unterlassen haben, in der vom Anhang zum Staatsvertrag 10 definierten Zeitperiode die für die jeweilige Kategorie massgebenden Deklarationsformulare einzureichen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.3). Für die Kategorie 2/A/b wird diesbezüglich vorausgesetzt, dass der in den USA domizilierte Steuerpflichtige das Einreichen eines Formulars "W-9" während eines Zeitraums von mindestens drei Jahren (welcher mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst) unterliess. Zudem ist erforderlich, dass das UBS-Konto in einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- erzielte. Im Sinn des Staatsvertrags 10 werden für die Berechnung der Durchschnittseinkünfte das Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und die Kapitalgewinne (die als 50% der Bruttoverkaufserlöse berechnet

werden) herangezogen. Der Anhang zum Staatsvertrag 10 legt fest, wie die Kapitalgewinne für den Zweck der Kontoanalyse berechnet werden. Es besteht damit kein Raum für den Nachweis der effektiven Gewinne bzw. Verluste (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 3.2, A-4876/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 3.1, A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.1-8.3.3).

Zur Beantwortung der Frage, ob vorliegend Amtshilfe zu leisten sei, ist einzig entscheidend, ob der Beschwerdeführer die vorstehend aufgeführten Kriterien erfüllt.

5.3. Der Beschwerdeführer bringt vor, die auf dem fraglichen UBS-Konto liegenden Vermögenswerte stammten aus einer Erbschaft. Er habe bis zum Verkauf einer geerbten Liegenschaft in der Schweiz gewohnt und Steuern bezahlt. Daher sei er sich seiner Pflicht, die auf dem UBS-Konto liegenden Vermögenswerte in den USA zu versteuern, gar nicht bewusst gewesen. Es könne ihm deshalb kein betrügerisches Verhalten zur Last gelegt werden.

Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist die Prüfung der subjektiven Seite des Steuerdelikts indessen keine im Amtshilfeverfahren zu prüfende Frage, sondern eine solche des nachfolgenden Verfahrens vor den US-amerikanischen (Steuer-)Gerichten. Wie im bereits erwähnten Pilotentscheid A-4013/2010 (E. 8.3.3) festgehalten wurde, kann zwar die Anwendung des Staatsvertrags 10 dazu führen, dass allenfalls Daten von Personen zu übermitteln sind, die kein Steuerdelikt begangen haben und sich nach schweizerischer Lesart bloss einer Verletzung von Verfahrenspflichten schuldig gemacht haben. Ob dem so sei, wird erst im abschliessenden Verfahren im um Amtshilfe ersuchenden Staat, d.h. in den USA, zu klären sein. Die Vorinstanz hat, ebenso wie das mittels Beschwerde angerufene Bundesverwaltungsgericht, im Rahmen des Amtshilfeverfahrens nicht abschliessend zu beurteilen, ob von den in das Amtshilfeverfahren einbezogenen Personen tatsächlich ein fortgesetztes und schweres Steuerdelikt begangen wurde, sondern lediglich darüber zu befinden, ob ein begründeter Verdacht auf ein solches im Sinne des Staatsvertrags 10 vorliege (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6869/2010 vom 17. Januar 2011 E. 3.2.3). Dieser Verdacht ist bei Verletzung der Steuerdeklarationspflicht gegeben.

5.4. Weiter rügt der Beschwerdeführer, die UBS AG habe "verheimlicht", dass er Schweizer Staatsbürger sei. Er sei sich bewusst, dass der IRS nicht zwischen Amerikanern und Schweizern unterscheide, sondern dass ausschlaggebend sei, ob die Person in den USA steuerpflichtig sei. Für die UBS AG scheine es aber moralisch und ethisch geeigneter zu sein, ihn als reichen amerikanischen Steuersünder darzustellen, indem sie seine Schweizer Staatsbürgerschaft zweckdienlich habe "verschwinden" lassen.

Wie der Beschwerdeführer selbst anmerkt, ist die Staatsbürgerschaft für UBS-Kunden, die in die Kategorie 2/A/b des Anhangs des Staatsvertrags 10 fallen, nicht entscheidend. Bei der Kategorie 2/A/b ist einzig massgebend, ob die vom Amtshilfegesuch betroffene Person im relevanten Zeitraum zwischen 2001 und 2008 ihren Wohnsitz in den USA hatte.

5.5. Der Beschwerdeführer bestreitet sodann die Berechnungsmethode der dem UBS-Konto gutgeschriebenen Einkünfte. Er bringt vor, dass weder die UBS AG noch die ESTV den im Staatsvertrag 10 festgelegten Prozentsatz für die Berechnung der Kapitalgewinne angewandt hätten. "Hinter den Kulissen" habe die ESTV beschlossen, den pauschalen Berechnungsfaktor von 50 % durch Sätze in der Höhe von 50, 25, 12.5, 6.25 und 0 % zu ersetzen. Als Folge davon stimmten die Berechnungen der UBS AG und der ESTV nicht überein. Aufgrund der wechselnden und damit nicht nachvollziehbaren Berechnungsfaktoren bestehe keine Möglichkeit, die Berechnung der Erträge zu überprüfen.

In ihrer Duplik erläuterte die Vorinstanz die Berechnungen der Einkünfte ausführlich. So legte sie dar, weshalb sie zur Berechnung der Kapitalgewinne unterschiedliche Sätze anwendet und welche Sätze für die einzelnen Arten von Vermögensanlagen massgeblich sind.

Wie das Bundesverwaltungsgericht in seinem Piloturteil A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 ausführte, legt der Anhang zum Staatsvertrag 10 fest, was als Einkünfte im Sinn dieses Vertrags zu gelten hat. Als Kapitalgewinne gelten dabei 50% der Bruttoverkaufserlöse (vgl. E. 5.2 hiervor). Was die Anwendung tieferer Sätze als der im Anhang zum Staatsvertrag 10 vorgesehene anbelangt, hat das Bundesverwaltungsgericht in E. 8.3.3 des obgenannten Piloturteils festgehalten, dass sich diese zu Gunsten des Beschwerdeführers auswirkt, weshalb nicht weiter darauf eingegangen wird. Auch diese

Rechtsprechung wurde mehrfach bestätigt; an ihr ist auch im vorliegenden Fall festzuhalten. Zudem hat die Vorinstanz in der Duplik die verwendeten Berechnungssätze ausführlich erläutert, was eine genaue Überprüfung der Berechnung ermöglicht. Entscheidend ist einzig, ob die im Anhang zum Staatsvertrag 10 festgelegte Einkommensschwelle erreicht wird.

6.

6.1. Gemäss der angefochtenen Verfügung der Vorinstanz ist den Bankunterlagen zu entnehmen, dass der Beschwerdeführer während des relevanten Zeitraums seinen Wohnsitz in den USA hatte. An der Bankbeziehung mit der Stammmnummer [...], die auf seinen Namen gelautet habe, sei er wirtschaftlich berechtigt gewesen. Es lägen keine Hinweise vor, dass er während des massgebenden Zeitraums ein Formular "W-9" eingereicht hätte. Der Gesamtwert des fraglichen Kontos habe am 31. Dezember 2001 die massgebliche Grenze von Fr. 1'000'000.-- überschritten. In den Jahren 2005 bis 2007 seien Kapitalgewinne von mindestens Fr. 239'420.-- erzielt worden. Dazu kämen die in den Jahren 2005, 2006 und 2007 erzielten Erträge von Fr. 97'666.--. Die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren hätten den Betrag von Fr. 100'000.-- pro Jahr deutlich überstiegen. Alle gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 massgeblichen Kriterien für die Kategorie 2/A/b seien damit erfüllt.

6.2. Der Beschwerdeführer bestreitet lediglich die konkrete Berechnung der erzielten Einkünfte. Er macht geltend, die ESTV habe fälschlicherweise eine Stornobuchung als Verkauf betrachtet und einberechnet. Die Summe der beiden Buchungen für den Verkauf sowie die entsprechende Stornierung habe Fr. 41'532.-- betragen. Wenn dieser Betrag von der berechneten Gesamtsumme der Einkünfte von Fr. 337'086.-- (Fr. 239'420.-- plus Fr. 97'666.--) abgezogen werde, ergebe dies einen korrigierten Betrag von Fr. 295'554.--. Damit sei die Einkunftsschwelle von durchschnittlich Fr. 100'000.-- pro Jahr gemäss Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 nicht erreicht.

6.3. In der Vernehmlassung anerkennt die ESTV, dass sie die stornierten Buchungen versehentlich eingerechnet habe. Allerdings fügt sie hinzu, es seien diverse zusätzliche Kapitalgewinne zu verzeichnen. Diese seien in der Tabelle zur Erfassung der erzielten Einkünfte auf Seite 11 f. der angefochtenen Verfügung zwar aufgeführt, aber nicht berücksichtigt worden, da die relevante Einkunftsschwelle von den jährlichen

Durchschnittseinkünften von mehr als Fr. 100'000.-- in einer beliebigen Dreijahresperiode (unter Einbezug der stornierten Buchungen), welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, bereits erreicht worden sei. Die Vorinstanz reichte eine korrigierte resp. Vervollständigte Tabelle ins Recht, woraus sich gemäss ihrer Berechnung ergibt, dass auf dem UBS-Konto des Beschwerdeführers in den Jahren 2005, 2006 und 2007 Einkünfte von insgesamt Fr. 329'623.-- verbucht worden seien.

6.4. Der Beschwerdeführer bringt nichts vor und es ergeben sich für das Bundesverwaltungsgericht keine Hinweise, dass die von der Verwaltung vorgenommene, in der Vernehmlassung eingereichte Berechnung der Einkünfte nicht zutreffen würde. Die neu aufgeführten Positionen stimmen mit den Kontounterlagen überein und die auf dem UBS-Konto des Beschwerdeführers verbuchten Einkünfte übersteigen – selbst nach Abzug der versehentlich einbezogenen Stornobuchungen – den massgeblichen Dreijahresdurchschnittswert von Fr. 100'000.-- während drei aufeinanderfolgenden Jahren. Damit sind auch die betragsmässig geforderten Kriterien der Kategorie 2/A/b erfüllt.

7.

Im Ergebnis sind in Bezug auf den Beschwerdeführer alle Voraussetzungen für die Gewährung der Amtshilfe, namentlich die Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. A und die betragsmässigen Kontoeigenschaften gemäss Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 gegeben, und es liegt ein begründeter Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" vor, da der Beschwerdeführer im abkommensrelevanten Zeitpunkt seine Steuerdeklarationspflicht verletzte, indem er bei der US-amerikanischen Steuerbehörde kein Formular "W-9" einreichte. Damit ist Amtshilfe zu gewähren. Die Beschwerde erweist sich in allen Punkten als unbegründet und ist somit abzuweisen.

8.

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).

9.

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 [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

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:

- den Beschwerdeführer (Einschreiben)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Einschreiben; Beilagen: Schreiben des Beschwerdeführers vom 25. März 2011, Schreiben von C._____ und D._____ vom 11. April 2011)

Die vorsitzende Richterin:

Die Gerichtsschreiberin:

Charlotte Schoder

Ursula Spörri

Versand: