



## Urteil vom 6. Juni 2011

---

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),  
Richter Michael Beusch, Richter Pascal Mollard,  
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 (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 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 [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.

### **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) 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 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.

**F.**

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

**G.**

Das vorliegend betroffene Dossier von A.\_\_\_\_\_ als angeblich wirtschaftlich Berechtigtem an der X.\_\_\_\_\_ übermittelte die UBS AG der ESTV am 9. Dezember 2009. In ihrer Schlussverfügung vom 2. August 2010 gelangte diese (aus näher dargelegten Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten.

**H.**

Mit Eingabe vom 14. September 2010 liess A.\_\_\_\_\_ (Beschwerdeführer) gegen die erwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die angefochtene Verfügung sei aufzuheben, eventualiter sei die Sache zur Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen – alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der ESTV.

**I.**

In ihrer Vernehmlassung vom 29. Oktober 2010 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde.

**J.**

Der Beschwerdeführer äusserte sich am 19. November 2010 unaufgefordert nochmals zur Sache.



## **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 zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

**1.2.** Der Beschwerdeführer 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).

**1.4.** Im Rechtsmittelverfahren kommt – wenn auch in sehr abgeschwächter Form (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55) – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zur Anwendung, dass der Beschwerdeführer die seine Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; CHRISTOPH AUER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008 [nachfolgend: Kommentar VwVG], N 9 und 12 zu Art. 12). Hingegen ist es grundsätzlich nicht Sache der Rechtsmittelbehörden, den für den Entscheid erheblichen Sachverhalt von Grund auf zu ermitteln und über die tatsächlichen Vorbringen der Parteien hinaus den Sachverhalt vollkommen neu zu erforschen (BVG 2007/27 E. 3.3; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.52). Vielmehr geht es in diesem Verfahren darum, den von den Vorinstanzen ermittelten Sachverhalt zu überprüfen und allenfalls zu berichtigen oder

zu ergänzen. Weiter ist die Rechtsmittelinstanz nicht gehalten, allen denkbaren Rechtsfehlern von sich aus auf den Grund zu gehen. Für entsprechende Fehler müssen sich mindestens Anhaltspunkte aus den Parteivorbringen oder den Akten ergeben (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

## **2.**

**2.1.** Gemäss Art. 2 Abs. 1 Bst. d des Bundesbeschlusses vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2) ist der Bundesrat zuständig, das Verfahren zu regeln, das bei einem vertraglich ausbedungenen Austausch von Meldungen zu befolgen ist. In Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA gestützt auf Art. 26 DBA-USA 96 hat der Bundesrat diese Aufgabe mit Erlass der Vo DBA-USA wahrgenommen. An der dort festgeschriebenen Verfahrensordnung ändert der Staatsvertrag 10 grundsätzlich nichts (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2010 E. 1.5, A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2, A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 und E. 6.2.2). Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA wird abgeschlossen mit dem Erlass einer begründeten Schlussverfügung der ESTV im Sinn von Art. 20j Abs. 1 Vo DBA-USA. Darin hat die ESTV darüber zu befinden, ob ein begründeter Tatverdacht auf ein Betrugsdelikt und dergleichen im Sinn der einschlägigen Normen vorliegt, ob die weiteren Kriterien zur Gewährung der Amtshilfe gemäss Staatsvertrag 10 erfüllt sind und, bejahendenfalls, welche Informationen (Gegenstände, Dokumente, Unterlagen) nach schweizerischem Recht haben bzw. hätten beschafft werden können und nun an die zuständige amerikanische Behörde übermittelt werden dürfen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2). Nach der Rechtsprechung zum Amtshilfeverfahren genügt es für die Bejahung des Tatverdachts, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte. Es ist nicht Aufgabe des Amtshilfegerichts, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist oder ob die sachverhaltlichen Annahmen der Vorinstanz offensichtlich fehler- oder lückenhaft bzw. widersprüchlich erscheinen (vgl. BGE 129 II 484 E. 4.1, 128 II 407 E. 5.2.1, 127 II 142 E. 5a; BVGE 2010/26 E. 5.1; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

In der Folge obliegt es dem vom Amtshilfeverfahren Betroffenen, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt ihm dies, ist die Amtshilfe zu verweigern (BGE 128 II 407 E. 5.2.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2; THOMAS COTTIER/RENÉ MATTEOTTI, Das Abkommen über ein Amtshilfegesuch zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika vom 19. August 2009: Grundlagen und innerstaatliche Anwendbarkeit, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 349 ff., S. 389). Dies setzt voraus, dass der vom Amtshilfeverfahren Betroffene unverzüglich und ohne Weiterungen den Urkundenbeweis erbringt, dass er zu Unrecht ins Verfahren einbezogen worden ist (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6455/2010 vom 31. März 2011 E. 2.4). Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

**2.2.** Gemäss einem zur Publikation bestimmten Grundsatzurteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 gilt Analoges bezüglich der Feststellung der persönlichen Identifikationsmerkmale einer vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person (in casu: zum Erfordernis der wirtschaftlichen Berechtigung am streitbetroffenen Konto). Es reicht aus, wenn die Vorinstanz genügend konkrete Anhaltspunkte zu nennen vermag, die zur Annahme berechtigen, der vom Amtshilfeverfahren Betroffene erfülle die persönlichen Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10. Das Bundesverwaltungsgericht beschränkt sich darauf zu prüfen, ob diesbezüglich genügend Anhaltspunkte vorliegen, und korrigiert die entsprechenden Sachverhaltsfeststellungen nur, wenn darin offensichtlich Fehler, Lücken oder Widersprüche auftreten oder aber wenn der vom Amtshilfegesuch Betroffene die Annahme der Vorinstanz, dass die Identifikationsmerkmale gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 gegeben seien, klarerweise und entscheidend entkräftet.

**2.3.** Das Bundesverwaltungsgericht würdigt die Beweise frei (Art. 19 VwVG in Verbindung mit Art. 40 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [SR 273]). Dieser Grundsatz kommt auch bei der Würdigung von Beweisurkunden (vgl. Art. 12 Bst. a VwVG) zur Anwendung. Öffentliche Urkunden geniessen von Gesetzes wegen erhöhte Beweiskraft. Sie erbringen für die durch sie bezeugten Tatsachen

vollen Beweis, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhalts nachgewiesen ist (Art. 9 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Diese für die Urkunden des Bundesprivatrechts geltende Regel kommt auch im Verwaltungsverfahren zum Tragen (AUER, in: Kommentar VwVG, a.a.O., N 27 zu Art. 12). Mit Bezug auf den Urkundeninhalt umfasst die verstärkte Beweiskraft jedoch nur das, was die Urkundsperson nach Massgabe der Sachlage kraft eigener Prüfung als richtig bescheinigen kann. Irgendwelche (rechtsgeschäftliche und andere) Erklärungen erhalten keine verstärkte Beweiskraft für ihre inhaltliche Richtigkeit, nur weil sie öffentlich beurkundet worden sind (Urteile des Bundesgerichts 5A\_507/2010 und 5A\_508/2010 vom 15. Dezember 2010 E. 4.2; vgl. in diesem Sinn auch PATRICK L. KRAUSKOPF/KATRIN EMMENEGGER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/Basel/Genf 2009, N 92 zu Art. 12; vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 E. 2.3).

### 3.

**3.1.** Nach Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 fallen (unter anderen) folgende Personen unter das Amtshilfeersuchen:

US persons (irrespective of their domicile) who beneficially owned «offshore company accounts» that have been established or maintained during the period of years 2001 through 2008 and for which a reasonable suspicion of «tax fraud or the like» can be demonstrated.

Die deutsche (nicht massgebliche [vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7]) Übersetzung lautet:

US-Staatsangehörige (ungeachtet ihres Wohnsitzes), welche an «offshore company accounts», die während des Zeitraums von 2001 bis 2008 eröffnet oder geführt wurden, wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf «Betrugsdelikte und dergleichen» dargelegt werden kann.

**3.2.** Gemäss vertragsautonomer Auslegung nach den allgemeinen Bestimmungen von Art. 31 ff. VRK erfasst der Begriff "US persons" nicht nur US-Staatsangehörige, sondern alle Personen, welche in den USA in der vom Abkommen bestimmten Zeitperiode 2001 bis 2008 subjektiv

steuerpflichtig waren. Gemäss dem amerikanischen "Internal Revenue Code" (IRC; Steuergesetz) sind neben "US citizens" (US-Staatsangehörige) auch "resident aliens" in den USA subjektiv steuerpflichtig (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.1.1; vgl. auch grundlegend Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 5.2).

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

**3.4.** Zur Beurteilung, ob eine wirtschaftliche Berechtigung ("beneficially owned") an einem "offshore company account" vorliegt, ist entscheidend, inwiefern die "US person" das sich auf dem UBS-Konto der "offshore company" befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte durch den formellen Rahmen der Gesellschaft hindurch weiterhin wirtschaftlich kontrollieren und darüber verfügen konnte. Hatte die fragliche "US person" die Entscheidungsbefugnis darüber, wie das Vermögen auf dem UBS-Konto verwaltet wurde und/oder, ob und bejahendenfalls wie dieses oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden sind, hat sich diese aus wirtschaftlicher Sicht nicht von diesem Vermögen und den damit

erwirtschafteten Einkünften getrennt (KLAUS VOGEL, "On Double Taxation Conventions", 3. Aufl., London/The Hague/Boston 1997, S. 562). Ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über das sich auf dem UBS-Konto befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte tatsächlich in der relevanten Zeitperiode von 2001 bis 2008 vorgelegen haben, ist im Einzelfall anhand des rein Faktischen zu beurteilen. Insbesondere sind die heranzuziehenden Kriterien bzw. Indizien auch davon abhängig, welche (Rechts-)form für die "offshore company" gewählt wurde (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.2).

**3.5.** Neben der Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 hat für die Kategorie 2/B/b zusätzlich der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" zu bestehen, damit basierend auf dem Anhang zum Staatsvertrag 10 Amtshilfe geleistet werden kann.

Letzterer ergibt sich bereits daraus, dass eine in das Amtshilfverfahren einbezogene Personen – trotz (allfälliger) Aufforderung der ESTV – zu beweisen unterliess, dass sie ihre steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Stiftung erfüllt hat, indem die ESTV ermächtigt worden wäre, beim IRS Kopien der FBAR-Erklärungen für die relevanten Jahre einzuholen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.3).

Bezüglich der Kontoeigenschaften wird im Staatsvertrag 10 verlangt, dass auf dem UBS-Konto innerhalb einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- erzielt worden sind. Im Sinn des Staatsvertrags 10 werden für die Berechnung der Durchschnittseinkünfte das Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und die Kapitalgewinne (die als 50 % der Bruttoverkaufserlöse berechnet werden) herangezogen. Der Anhang zum Staatsvertrag 10 legt fest, wie die Kapitalgewinne für den Zweck der Kontoanalyse berechnet werden. Es besteht damit kein Raum für den Nachweis der effektiven Gewinne bzw. Verluste (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 9.1 und A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3; zur ganzen Erwägung 4 vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 3).

**4.**

**4.1.** Laut angefochtener Verfügung der Vorinstanz ist den Bankunterlagen zu entnehmen, dass die X.\_\_\_\_\_ (nachfolgend: Gesellschaft) und ihr Konto mit Stammnummer [...] während mindestens 3 Jahren zwischen 1999 und 2008 bestanden. Der Beschwerdeführer sei eine "US person" im Sinne des Anhangs zum Staatsvertrag 10. Aus den Angaben im Bankformular A ergebe sich, dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz in den USA habe. Der Beschwerdeführer sei an der Gesellschaft und damit auch an deren Bankkonto mit der Stammnummer [...] wirtschaftlich berechtigt gewesen. Er habe der ESTV keine Ermächtigung gegeben, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen. Im Jahr 2000 seien Kapitalgewinne von mindestens Fr. 360'892.-- und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren Kapitalgewinne von mehr als durchschnittlich Fr. 100'000.-- pro Jahr erzielt worden.

**4.2.** Der Beschwerdeführer bestreitet weder, dass er eine "US person" im Sinne des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sei noch dass es sich bei der X.\_\_\_\_\_ um eine "offshore company" im Sinne des Anhangs zum Staatsvertrag 10 gehandelt habe. Damit erweisen sich zwei Identifikationsmerkmale der Kategorie 2/B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 als erfüllt.

**4.3.** Hingegen macht der Beschwerdeführer geltend, am streitbetroffenen UBS-Konto der X.\_\_\_\_\_ nicht wirtschaftlich berechtigt gewesen zu sein. Als Begründung bringt er Folgendes vor: Sein Vater habe in den achtziger Jahren bei einer Versicherungsgesellschaft in der Schweiz zugunsten seiner Enkelkinder Heiratsversicherungen abschliessen lassen. Die Verwaltung der Heiratsversicherungspolizen sei einem in der Schweiz wohnhaften Treuhänder übertragen worden. Hierzu habe der Treuhänder die X.\_\_\_\_\_, eine nach dem Recht von Gibraltar gegründete Gesellschaft, gekauft. Eigentümer dieser Gesellschaft sei der Treuhänder gewesen. In der Folge sei auf den Namen der X.\_\_\_\_\_ bei der UBS AG ein Konto eröffnet worden. Der Treuhänder habe über dieses Konto Einzelzeichnungsbefugnis gehabt. Das auf dem UBS-Konto liegende Vermögen stamme ausschliesslich aus den vom Vater des Beschwerdeführers abgeschlossenen Heiratsversicherungen zugunsten der Enkelkinder. Über Auszahlungen von Versicherungssummen an die Enkelkinder habe allein der Treuhänder nach Ermessen entschieden. Die Versicherung habe im Versicherungsfall jeweils eine Check-Rimesse ausgestellt, die dem Privatkonto des Treuhänders gutgeschrieben worden

sei. Der Treuhänder habe daraufhin die X.\_\_\_\_\_ entsprechend alimentiert. Der Beschwerdeführer selber habe nie Ansprüche aus den Heiratsversicherungen gehabt. Bei der Kontoeröffnung habe der Treuhänder auf dem Bankformular A fälschlicherweise den Beschwerdeführer als wirtschaftlich Berechtigten angegeben. In Tat und Wahrheit sei der Beschwerdeführer jedoch weder an der X.\_\_\_\_\_ noch an den Vermögenswerten auf dem besagten UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen. Vom Umstand, dass der Treuhänder ein Konto für die X.\_\_\_\_\_ in der Schweiz eingerichtet und irrtümlicherweise ihn als wirtschaftlich Berechtigten aufgeführt habe, habe er nichts gewusst. Auch sei er weder jemals in der Schweiz gewesen noch habe er eine Kopie seines Passes bei der UBS AG deponiert oder selbst jemals Bezüge über das Konto getätigt. Er habe lediglich als "Ansprechperson" für den Fall des Ablebens des Treuhänders gewirkt. Um allfällige Missverständnisse aus dem Weg zu räumen, sei am 23. Dezember 2009 zwischen der X.\_\_\_\_\_ und dem Treuhänder eine Trustvereinbarung "nunc pro tunc" abgeschlossen worden. Darin sei der Beschwerdeführer als Begünstigter ausdrücklich ausgenommen worden. Aufgrund dieser Sachlage ergebe sich, dass allein der Treuhänder Herrschaftsmacht und Herrschaftswillen über die auf dem UBS-Konto deponierten Vermögenswerte gehabt habe. Demnach sei dieser, nicht der Beschwerdeführer, am fraglichen Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen. Allenfalls seien auch die Enkelkinder als aus den Heiratsversicherungen Begünstigte als wirtschaftlich berechtigt zu betrachten. Zwei Enkelkinder hätten Einzelzeichnungsberechtigung über das UBS-Konto gehabt, was ein Indiz dafür sei, dass diese am Konto wirtschaftlich berechtigt seien.

#### **4.4.**

**4.4.1.** Die Annahme der Vorinstanz, der Beschwerdeführer sei am fraglichen UBS-Konto der X.\_\_\_\_\_ wirtschaftlich berechtigt gewesen, stützt sich auf das Bankformular A "Feststellung des wirtschaftlich Berechtigten". Darin wird der Beschwerdeführer als wirtschaftlich Berechtigter am UBS-Konto der X.\_\_\_\_\_ mit Stammmnummer [...] aufgeführt (Belegstellen [...]; vgl. auch [...], [...] sowie [...]). Damit hatte die Vorinstanz einen hinreichenden Anhaltspunkt für ihre Annahme, dass der Beschwerdeführer an dem auf dem UBS-Konto liegenden Vermögen wirtschaftlich berechtigt sei (vgl. in diesem Sinn Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6871/2010 vom 5. Mai 2011 E. 5.4.2, A-7012/2010 vom 21. März 2011 E. 5.3.1 f., A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 4.2.1). Die aufgrund des Bankformulars A getroffene Annahme wird durch weitere Bankunterlagen gestützt. So ergibt sich aus dem

Dokument "Picturing", dass der Treuhänder zugunsten des Beschwerdeführers auf das streitbetroffene UBS-Konto einen Betrag von Fr. 380'532.-- gutschreiben liess. Nach Angaben des Treuhänders habe es sich um die Rückzahlung einer Lebensversicherung gehandelt, die er dem Beschwerdeführer als wirtschaftlich Berechtigtem am fraglichen UBS-Konto zwecks Begleichung einer geschäftlichen Schuld überwiesen habe (Belegstelle [...]).

**4.4.2.** Bei dieser Sachlage obliegt es dem Beschwerdeführer, die Sachverhaltsannahme der Vorinstanz klarerweise und entscheidend zu entkräften. Da im Amtshilfeverfahren kein Raum für ein umfangreiches Beweisverfahren bleibt, hat der Nachweis mittels Urkunden zu erfolgen (vgl. E. 2.3 hiervor). Die vom Beschwerdeführer gestellten Beweisanträge der Zeugen- und Parteibefragung sind demnach abzuweisen.

**4.4.3.** Der Beschwerdeführer legt diverse auf ihn, seinen Bruder und seinen Schwager lautende Versicherungspolice ins Recht (siehe Beschwerdebeilage 3). Entgegen seiner Behauptung handelt es sich dabei jedoch nicht nur um "Heiratsversicherungen" zugunsten seiner Kinder, sondern auch um ihn als Versicherungsnehmer und versicherte Person begünstigende Lebens- bzw. Erlebensfallversicherungen. Als weiteres Beweisdokument legt der Beschwerdeführer eine undatierte, am 8. September 2010 öffentlich beurkundete eidesstattliche Erklärung des Treuhänders ins Recht. Darin bestätigt dieser im Wesentlichen die oben (in E. 4.3) wiedergegebenen Ausführungen des Beschwerdeführers. Die eidesstattliche Erklärung stellt zwar eine öffentliche Urkunde des kantonalen Rechts im Sinn von Art. 9 Abs. 1 ZGB dar. Jedoch geniesst diese keine erhöhte Beweiskraft, da die Urkundsperson nicht in der Lage ist, den materiellen Inhalt der Aussage zu überprüfen. Die erhöhte Beweiskraft erstreckt sich lediglich auf die Identität der erklärenden Person und auf die Tatsache, dass vor der Urkundsperson die verkündete Wissenserklärung abgegeben wurde (vgl. E. 2.3 hiervor). Auch mit dieser vorgelegten Urkunde gelingt es dem Beschwerdeführer deshalb nicht, die Annahme der Vorinstanz, dass er am fraglichen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen sei, klarerweise und entscheidend zu entkräften. Daran ändert die im Laufe des Amtshilfeverfahrens errichtete Trustvereinbarung vom 23. Dezember 2009, worin stipuliert wird, dass der Beschwerdeführer nicht in den Kreis der aus den Heiratsversicherungen Begünstigten falle, nichts. Die weiteren ins Recht gelegten Urkunden sind ebenfalls nicht geeignet, die

Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung des Beschwerdeführers am streitbetroffenen UBS-Konto zu entkräften.

**4.5.** Der Beschwerdeführer hat bis heute nicht dargelegt, inwiefern er seinen steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf seine Interessen an der X.\_\_\_\_\_ nachgekommen ist. Gemäss der einschlägigen Bestimmung im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte". Hinzu kommt, dass die X.\_\_\_\_\_ und ihr UBS-Konto gemäss den an die Vorinstanz eingereichten Bankunterlagen während mindestens drei Jahren zwischen 1999 und 2008 (und damit einschliesslich eines vom Ersuchen erfassten Jahres) bestanden. Gemäss der Dossieranalyse der Vorinstanz sind auf dem Konto der X.\_\_\_\_\_ im Jahr 2000 Kapitalgewinne von mindestens Fr. 360'892.-- erzielt worden und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren mehr als durchschnittlich Fr. 100'000.-- pro Jahr. Diese Berechnungen blieben unbestritten.

Die vorausgesetzten Kontounterlagen gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sind hiermit für das UBS-Konto der X.\_\_\_\_\_ erfüllt, und der Beschwerdeführer hat es unterlassen nachzuweisen, dass er seinen steuerrechtlichen Meldepflichten in bezug auf seine Interessen an der X.\_\_\_\_\_ nachgekommen ist. Gemäss den einschlägigen Bestimmungen im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit in seinem Fall der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte". Damit sind alle Voraussetzungen zur Gewährung von Amtshilfe erfüllt. Unter diesen Umständen erübrigt sich auch jegliches Eingehen auf den ohnehin nicht näher begründeten Eventualantrag.

## **5.**

Nach dem Gesagten ist Beschwerde vollumfänglich abzuweisen. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat der Beschwerdeführer die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 15'000.-- festzusetzen (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 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).

**6.**

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:

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

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Charlotte Schoder

Keita Mutombo

Versand: