



Urteil vom 17. Januar 2011

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Alexander Mistic.

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) 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.

B.

In der Folge richtete die amerikanische Einkommenssteuerbehörde (Internal Revenue Service, IRS) am 31. August 2009 ein Ersuchen um Amtshilfe an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) betreffend die Herausgabe von Informationen über amerikanische Steuerpflichtige, die in der Zeit zwischen dem 31. Dezember 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, innert Frist die vollständigen Dossiers der unter die im Anhang zum Abkommen 09 fallenden Kunden herauszugeben.

D.

Mit Urteil A-7789/2009 vom 21. Januar 2010 (auszugsweise publiziert in BVGE 2010/7) qualifizierte das Bundesverwaltungsgericht das Abkommen 09 als eine Verständigungsvereinbarung. Das Bundesverwaltungsgericht hielt fest, das DBA-USA 96 sehe nur bei Steuer- oder Abgabebetrag Amtshilfeleistungen vor und könne mit einer blossen Verständigungsvereinbarung nicht auf den Tatbestand der Steuerhinterziehung ausgedehnt werden. Damit würde der vom Stammabkommen vorgegebene völkerrechtliche Rahmen überschritten. Auf diesem Wege könne das DBA-USA 96 weder ergänzt noch abgeändert oder neue Rechte und Pflichten eingeführt werden.

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 entschied das Bundesverwaltungsgericht über die Gültigkeit des Staatsvertrags 10.

G.

Das vorliegend betroffene Dossier von A._____ übermittelte die UBS AG der ESTV am 5. Januar 2010. In ihrer Schlussverfügung vom 16. August 2010 gelangte die ESTV (aus noch näher darzulegenden Gründen) zum Schluss, im konkreten Fall seien alle in Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) genannten Voraussetzungen erfüllt. Der materielle Verfügungsadressat habe während des massgeblichen Zeitraums seinen Wohnsitz in den USA gehabt. An der Bankbeziehung mit Stammmnummer (...), die auf seinen Namen lautete, sei er wirtschaftlich berechtigt gewesen. Sodann lägen keine Hinweise vor, dass während des massgeblichen Zeitraumes ein Formular W-9 eingereicht worden sei. Der Gesamtwert des Kontos habe am 31. Dezember 2001 die massgebliche Grenze von 1'000'000.-- Franken überstiegen. Im Jahr 2001 seien Erträge von 351'082.-- Franken erzielt worden und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren mehr als durchschnittlich 100'000.-- Franken pro Jahr. Aus diesen Gründen seien die Kriterien für die Kategorie 2/A/b erfüllt. Es sei dem IRS Amtshilfe zu gewähren und ihm die von der UBS AG edierten Unterlagen zu übermitteln. Die Verfügung wurde am 16. August 2010 an die von der ESTV ernannte Zustellungsbevollmächtigte Bill Isenegger Ackermann AG zugestellt.

H.

Mit Eingabe vom 22. September 2010 liess A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 16. August 2010 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben. Er bestreitet, dass die Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt seien und beantragt, die Schlussverfügung sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen inklusive der gesetzlichen Mehrwertsteuer zu Lasten der Beschwerdegegnerin aufzuheben. Dem Amtshilfeersuchen sei nicht Folge zu leisten. Zudem sei der Beschwerde aufschiebende Wirkung zu erteilen.

I.

Mit Vernehmlassung vom 20. Oktober 2010 hielt die ESTV an ihren Ausführungen fest und stellt den Antrag, die Beschwerde sei abzuweisen.

J.

Auf weitere Vorbringen und Eingaben der Parteien wird – soweit entscheiderelevant – in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:**1.**

1.1. Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VVG e contrario und Art. 20k Abs. 1 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA, SR 672.933.61]). 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 grundsätzlich 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 ihre Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen hat (Art. 52 Abs. 1 VwVG; CHRISTOPH AUER, in: Christoph Auer/Markus Müller/Benjamin Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008, 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 (BVGE 2007/27 E. 3.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5550/2008 vom 21. Oktober 2009 E. 1.5; 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).

1.5. 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-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 Amtshilferichters, 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 Amtshilfesuch zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika vom 19. August 2009: Grundlagen und innerstaatliche Anwendbarkeit [nachfolgend: Abkommen], 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. Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

1.6. Wie bereits in Ziff. 5 der Zwischenverfügung vom 28. September 2010 entschieden, wird auf das Begehren um Erteilung der aufschiebenden Wirkung nicht eingetreten.

2.

2.1. Der Beschwerdeführer bestreitet die Verbindlichkeit des Staatsvertrags 10 nicht. Einer solchen Rüge wäre denn auch der Erfolg versagt, hat doch das Bundesverwaltungsgericht im Urteil A-4013/2010 (auszugsweise veröffentlicht in BVGE 2010/40) entschieden, 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 oder Bundesrecht verstosse. Jedenfalls sei das Völkerrecht dann nicht auf seine Übereinstimmung mit dem Bundesrecht zu prüfen, wenn das Völkerrecht jünger sei. Des Weiteren lege der Staatsvertrag verbindlich fest, was als steuerbare Einkünfte zu gelten habe. Massgeblich seien

nicht die effektiven Kapitalgewinne, sondern 50% der Bruttoverkaufserlöse.

2.2. Zur Kritik an der letzten Aussage hat sich das Bundesverwaltungsgericht im Urteil A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 (E. 2.2-2.5) geäußert und dabei an der im Urteil A-4013/2010 vertretenen Auffassung vollumfänglich festgehalten: Bei der Berechnung der «Kapitalgewinne» im Sinne des Anhangs zum Staatsvertrag 10 handle es sich um objektive Kriterien, die erfüllt sein müssten, damit Amtshilfe geleistet werde, aber bei ihrem Vorliegen im Sinn einer praesumptio iuris et de iure zur Leistung von Amtshilfe auch ausreichen. Zwar könne die Anwendung des Staatsvertrags 10 in der Tat dazu führen, dass allenfalls Daten von Personen zu übermitteln seien, die keine Steuerhinterziehung begangen hätten und sich nach schweizerischer Lesart bloss einer Verletzung von Verfahrenspflichten schuldig gemacht hätten. Ob dem so sei, werde jedoch in dem vom Amtshilfe ersuchenden Staat bzw. in dem von den USA durchzuführenden abschliessenden Verfahren zu klären sein. Die ESTV habe – ebenso wie das mittels Beschwerde angerufene Bundesverwaltungsgericht – im Rahmen des Amtshilfeverfahrens hingegen nicht abschliessend zu beurteilen, ob von den in das Amtshilfeverfahren einbezogenen Personen tatsächlich ein fortgesetztes und schweres Steuerdelikt begangen worden sei, sondern sie bzw. das Bundesverwaltungsgericht habe lediglich darüber zu befinden, ob ein begründeter Verdacht auf ein solches im Sinne des Staatsvertrags 10 vorliege. Seien die im Anhang zum Staatsvertrag 10 festgehaltenen Kriterien nach der Auslegung des Bundesverwaltungsgerichts im Einzelfall erfüllt, sei der begründete Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte» als gegeben zu erachten und die Amtshilfe nur in dem Fall nicht zu gewähren, in dem die ins Amtshilfeverfahren einbezogene Person diesen Verdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften vermöchte (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2).

3.

3.1. Unumstritten ist, dass der Beschwerdeführer während der fraglichen Zeit Wohnsitz in der USA hatte. Er war an der Bankbeziehung mit der Stammmummer (...), die auf seinen Namen lautete, wirtschaftlich berechtigt. Damit erfüllt er ohne weiteres die persönlichen Voraussetzungen gemäss Ziff. 1 Bst. A und Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10. In vermögensmässiger Hinsicht überstieg das

Konto am 31. Dezember 2001 die massgebliche Grenze von 1'000'000.-- Franken. Der Beschwerdeführer bemängelt, die ESTV habe nicht geprüft, weshalb er kein Formular W-9 eingereicht habe (dazu nachfolgend E. 3.2). Umstritten ist weiter, ob die in Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 festgelegten Durchschnittseinkünfte von 100'000.-- Franken erreicht seien (dazu E. 3.3). Im Jahr 2001 wurden Erträge im Umfang von 351'082.-- Franken erzielt (und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren mehr als durchschnittlich 100'000.-- Franken pro Jahr). Nach Auffassung der ESTV sind somit die Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt (vgl. Schlussverfügung der ESTV vom 16. August 2010, S. 9 f.).

3.2.

3.2.1. Die ESTV führt aus, es sei nicht ersichtlich, dass während des relevanten Zeitraums ein Formular W-9 eingereicht worden sei. Dagegen bringt der Beschwerdeführer sinngemäss vor, die ESTV prüfe in schematischer Weise lediglich, ob ein Formular W-9 eingereicht worden sei, ohne jedoch den Gründen im Falle des Unterlassens nachzugehen. Die ESTV müsse «zumindest ansatzweise» abklären, weshalb ein betroffener Bankkunde – sei es aus Fahrlässigkeit, sei es aus Vorsatz – untätig geblieben sei. Aus der Textstelle «has *failed* to provide» (Kategorie 2/A/b/(i) [Hervorhebung nicht im Original]) möchte der Beschwerdeführer eine staatsvertragliche Pflicht der ESTV ableiten, stets auch die subjektive Seite des Steuerdelikts zu prüfen. In diesem Zusammenhang gibt der Beschwerdeführer zu bedenken, dass das Versäumnis, ein Formular W-9 eingereicht zu haben, ihm nicht *per se* als Verschulden anzulasten sei, sondern unter Umständen auch der UBS AG oder anderen Dritten. Im vorliegenden Fall – so der Beschwerdeführer sinngemäss – seien die subjektiven Kriterien des Steuerdelikts nicht erfüllt, weil es die UBS AG unterlassen habe, den Beschwerdeführer auf die Pflicht zum Einreichen des Formulars W-9 hinzuweisen. Zudem gebe die ESTV in ihrer Schlussverfügung auch nicht an, wann und in welcher Form dem Beschwerdeführer seine Pflicht im Zusammenhang mit dem Formular W-9 zur Kenntnis gebracht worden sei und inwiefern ein begründeter Verdacht bestehe, dass er seine Pflicht bewusst verletzt habe.

3.2.2. Ob eine Pflicht der ESTV besteht, die Gründe zu prüfen, weshalb kein Formular W-9 eingereicht wurde, ist durch Auslegung von Ziff. 1

Bst. A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 zu ermitteln. Als völkerrechtlicher Vertrag im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Bst. a der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 (VRK, SR 0.111; für die Schweiz am 6. Juni 1990 in Kraft getreten) ist der Staatsvertrag 10 – immer unter Vorbehalt speziellerer Regeln (BVGE 2010/7 E. 3.6.1) – gemäss den einschlägigen Bestimmungen der VRK auszulegen. Im Bereich der Auslegungsregeln hat die VRK Völkergewohnheitsrecht kodifiziert. Der Auslegung werden der Wortlaut der vertraglichen Bestimmung, Ziel und Zweck des Vertrags, Treu und Glauben sowie der Zusammenhang zugrunde gelegt (Art. 31 VRK). Dabei haben die einzelnen Auslegungselemente den gleichen Stellenwert (BVGE 2010/7 E. 3.5; MARK E. VILLIGER, Commentary on the 1969 Vienna Convention on the Law of the Treaties, Leiden/Boston 2009, N. 29 zu Art. 31 VRK; vgl. zum Ganzen ausführlich das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 4). Im vorliegenden Fall bieten weder der Wortlaut der Ziff. 2 Bst. A/b/(i) des Anhangs zum Staatsvertrag 10 («has failed to provide»), noch eine andere Bestimmung des Staatsvertrags (mangels Einschlägigkeit) Anhaltspunkte für die vom Beschwerdeführer behauptete behördliche Pflicht. Auch unter besonderer Berücksichtigung des während des gesamten Auslegungsvorgangs zu beachtenden Grundsatzes von Treu und Glauben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 4.1), lässt der Zusammenhang (vgl. die Definition in Art. 31 Abs. 2 VRK) sowie das Ziel und der Zweck des Vertrags die vom Beschwerdeführer favorisierte Auslegung nicht zu. Dass die Gründe für das Nicht-Einreichen eines Formulars W-9 von der ESTV geprüft werden müssen, ist deshalb – mangels jedwelcher Anhaltspunkte im Staatsvertrag 10, auf die sich die Behauptung des Beschwerdeführers abstützen könnte – für das Bundesverwaltungsgericht nicht ersichtlich. Bei dieser klaren Ausgangslage erübrigt sich eine Analyse der ergänzenden Auslegungsmittel gemäss Art. 32 VRK (vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 4.1).

3.2.3. Entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers ist somit die Prüfung der subjektiven Seite des Steuerdelikts 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 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3 festgehalten wurde, kann zwar die Anwendung des Staatsvertrags 10 in der Tat dazu führen, dass allenfalls Daten von

Personen zu übermitteln sind, die keine Steuerhinterziehung 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 ESTV hat – ebenso wie das mittels Beschwerde angerufene Bundesverwaltungsgericht – im Rahmen des Amtshilfeverfahrens hingegen nicht abschliessend zu beurteilen, ob von den in das Amtshilfeverfahren einbezogenen Personen tatsächlich ein fortgesetztes und schweres Steuerdelikt begangen wurde, sondern sie bzw. das Bundesverwaltungsgericht hat lediglich darüber zu befinden, ob ein begründeter Verdacht auf ein solches im Sinne des Staatsvertrags 10 vorliege (vgl. A-4013/2010 E. 2.2). Dem Beschwerdeführer würde es nun offen stehen, den so begründeten Verdacht auf Nichtdeklaration durch Einreichen entsprechender Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (vgl. E. 1.5 sowie Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2). Das hat er nicht getan.

3.3.

3.3.1. Sodann bringt der Beschwerdeführer vor, das Kriterium (ii) der Kategorie 2/A/b, wonach das UBS-Konto in einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen erfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als 100'000.-- Franken erzielt haben muss, sei nicht erfüllt. Gemäss dem vom Beschwerdeführer ins Recht gelegte «Income Statement USA» für die Periode vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2001 haben die Erträge des fraglichen Kontos US\$ 222'782.08 betragen. Als Stichtag für die Umrechnung der Einkünfte in Schweizer Franken käme – so der Beschwerdeführer – «am ehesten» der Tag des Inkrafttretens des Abkommens 09 (d.h. der 19. August 2009) oder das Einreichungsdatum des Amtshilfegesuchs (d.h. der 31. August 2009) in Frage. Würden die Erträge des Dollarguthabens an diesen Stichtagen in Schweizer Franken umgerechnet, wären der in Ziff. 2/A/b(ii) genannte Schwellenwert von 100'000.-- Franken pro Jahr innerhalb einer Drei-Jahres-Periode nicht erreicht. Die ESTV weist in der Vernehmlassung vom 20. Oktober 2010 darauf hin, dass der von ihr angewendete Jahrestiefstkurs 2001 bereits zu Gunsten des Beschwerdeführers sei.

3.3.2. Die Ausführungen des Beschwerdeführers überzeugen nicht. Der von der ESTV angewendete Wechselkurs ist 1.5759 Franken pro US-Dollar und entspricht dem Jahrestiefstkurs im Jahr 2001. In der Tat schweigt sich der Staatsvertrag 10 über die Art der Umrechnung von

Fremdwährungen in Schweizer Franken aus. Wie im Pilotentscheid A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 (E. 8.3.3) festgehalten wurde, war die ESTV damit grundsätzlich frei, einen Umrechnungsfaktor zu wählen, solange dieser nicht willkürlich ist. Für das Bundesverwaltungsgericht ist jedenfalls nicht ersichtlich, inwiefern der Entscheid der ESTV, den jeweiligen Tageskurs bzw. den für die betroffenen Personen in der Regel günstigen Jahrestiefstkurs zu berücksichtigen, als offensichtlich unhaltbar zu qualifizieren ist. Weder steht er mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch, noch verletzt er eine Norm oder einen unumstrittenen Rechtsgrundsatz krass oder läuft in stossender Weise dem Gerechtigkeitsgedanken zuwider (vgl. BGE 131 I 467 E. 3.1). Das Vorgehen der ESTV ist somit nicht willkürlich und auch unter dem Blickwinkel der Rechtsgleichheit nicht zu beanstanden, zumal auch in den anderen vom Staatsvertrag 10 erfassten Amtshilfefällen diese Umrechnungsmethode zur Anwendung gelangt ist (vgl. etwa Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7156/2010 vom 17. Januar 2011 E. 6.3).

4.

Nach dem Gesagten sind in Bezug auf den Beschwerdeführer alle Voraussetzungen gemäss Ziff. 1 Bst. A des Anhangs zum Staatsvertrag 10 gegeben und es liegt ein begründeter Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte» gemäss Ziff. 2 Bst. A/b des Anhangs zum Staatsvertrags 10 vor, weshalb Amtshilfe zu gewähren ist. Die Beschwerde ist abzuweisen.

5.

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 von Fr. 20'000.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet. Eine Parteienschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG).

6.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht [SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 15'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss 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.

Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Salome Zimmermann

Alexander Mistic

Versand: