



Urteil vom 14. Juli 2011

Besetzung

Richterin Salome Zimmermann (Vorsitz),
Richter Daniel Riedo, Richter Pascal Mollard,
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) 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 Kategorie in Ziff. 2 Bst. A/b (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) gemäss dem Anhang des Abkommens 09 betraf. Dies geschah mit der Begründung, das Abkommen 09 sei eine Verständigungsvereinbarung und habe sich an das Stammabkommen (DBA-USA 96) zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe.

E.

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

F.

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

G.

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

H.

Das vorliegend betroffene Dossier von A. _____ (...) übermittelte die UBS AG der ESTV am 26. Februar 2010. In ihrer Schlussverfügung vom 9. August 2010 gelangte die ESTV (aus dargelegten Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die Unterlagen zu edieren.

I.

Mit Eingabe vom 23. September 2010 liess A. _____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 9. August 2010 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und stellte die Anträge, es sei auf das Amtshilfeersuchen vollumfänglich nicht einzutreten (eventualiter sei das Amtshilfeersuchen vollumfänglich abzuweisen); alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV. Im Wesentlichen wird geltend gemacht, die Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b gemäss Staatsvertrag 10 seien nicht erfüllt, weil der Beschwerdeführer im abkommensrelevanten Zeitraum keinen Wohnsitz in den Vereinigten Staaten besessen und seine Bankbeziehung zur UBS AG weniger als ein Jahr gedauert habe.

J.

J.a In der Beschwerdeschrift vom 23. September 2010 stellte der Beschwerdeführer zudem den prozessualen Antrag, das Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht sei solange zu sistieren, bis ein rechtskräftiger Entscheid über die Beschwerde in gleicher Sache vor dem Bundesstrafgericht vorliege. Begründet wurde der Sistierungsantrag mit dem Argument, der vorliegende Sachverhalt betreffe eine Angelegenheit im Bereich der Rechtshilfe, weshalb der Staatsvertrag 10 nicht anwendbar sei.

J.b Aufgrund der klaren Zuständigkeitsvorschriften wurde das Sistierungsgesuch vom Bundesverwaltungsgericht mit Zwischenverfügung vom 7. Oktober 2010 abgelehnt. Dabei hielt das Gericht gleichzeitig fest, die vom Beschwerdeführer geltend gemachte Unzuständigkeit der ESTV werde im Rahmen des Beschwerdeverfahrens zu behandeln sein.

J.c Mit Entscheid vom 13. Oktober 2010 (RR.2010.216) verneinte die II. Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts "eindeutig" ihre Zuständigkeit und trat auf die Beschwerde nicht ein.

J.d Unter Berufung auf die Bundes- und Völkerrechtskonformität des Entscheids des Bundesstrafgerichts wies das Bundesgericht mit Urteil 1C_486/2010 vom 20. Dezember 2010 die vom Beschwerdeführer ergriffene Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ab, soweit es darauf eintrat.

K.

Mit Eingabe vom 1. November 2010 stellte der Beschwerdeführer ein Ausstandsbegehren gegen den mit Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 30. September 2010 bekannt gegebenen Spruchkörper (nachfolgend: Spruchkörper 1); dieser sei wegen Mitwirkung an Pilotentscheiden (insbesondere an BVGE 2010/40) vorbefasst. In einer weiteren Eingabe vom 22. November wurde sodann auch der Ausstand der Richterbank, die über das Ausstandsbegehren gegen den Spruchkörper 1 hätte befinden sollen, verlangt (nachfolgend: Spruchkörper 2). Der in der Folge gebildete Spruchkörper 3, der sich ausschliesslich aus einer Richterin und zwei Richtern der ersten Kammer der ersten Abteilung des Bundesverwaltungsgerichts zusammensetzte, lehnte mit Zwischenentscheid A-6947/2010 vom 14. Januar 2011 die beiden Ausstandsbegehren des Beschwerdeführers gegen den

Spruchkörper 2 und den Spruchkörper 1 ab, soweit es auf diese eintrat.

L.

Mit Eingabe vom 2. Februar 2011 stellte der Beschwerdeführer ein Sistierungsgesuch "bis zur formellen Ausserkraftsetzung des Abkommens 10". Mit Zwischenverfügung vom 9. Februar 2011 lehnte das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch ab.

M.

Mit Vernehmlassung vom 2. März 2011 verzichtete die ESTV auf die Stellung eines formellen Antrags.

N.

Auf die weiteren Ausführungen in den Eingaben der Parteien wird – soweit sie entscheidrelevant sind – im Rahmen der 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 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts ist somit gegeben (vgl. auch Urteil des Bundesgerichts 1C_486/2010 vom 20. Dezember 2010).

1.2. Der Beschwerdeführer erfüllt die Voraussetzungen der Beschwerdelegitimation nach Art. 48 VwVG. Auf die frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.3. Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an. Es ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER,

Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (vgl. BVGE 2007/41 E. 2 mit Hinweisen; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-3038/2008 vom 9. Juni 2010 E. 1.5).

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 zum Tragen, dass der Beschwerdeführer die seine 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).

2.

2.1. Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA richtet sich nach der Vo DBA-USA, soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 f. und BVGE 2010/40 E. 6.2.2). Es 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; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts B-3053/2009 vom 17. August 2009 E. 4.2 f., B-5297/2008 vom 5. November 2008 E. 5.1).

2.2. In der Folge obliegt es dem vom Amtshilfeverfahren Betroffenen, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt 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 [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).

2.3. Dabei würdigt das Bundesverwaltungsgericht die Beweise frei (Art. 19 VwVG in Verbindung mit Art. 40 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [SR 273]; vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 E. 2.3, auch zum Folgenden). 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 (CHRISTOPH AUER, in: VwVG – Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/St. Gallen 2008, N. 27 zu Art. 12 VwVG). 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, VwVG – Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich 2009, N. 92 zu Art. 12 VwVG).

3.

3.1. Die Argumente, die der Beschwerdeführer zur Verbindlichkeit und Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 vorbringt, sind in der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts bereits ausführlich erörtert worden. Da vom Beschwerdeführer keine neuen Argumente vorgebracht werden, kann es dabei belassen werden, Folgendes in Erinnerung zu rufen:

3.1.1. Beim Staatsvertrag 10 handelt es sich um einen selbständigen völkerrechtlichen Vertrag und nicht – wie noch beim Abkommen 09 – um eine Verständigungsvereinbarung, die sich innerhalb des vom DBA-USA 96 gesteckten Rahmens bewegen muss. Der Staatsvertrag 10 steht mit dem DBA-USA 96 auf gleicher Stufe (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4; BVGE 2010/40 E. 6.2.2). Da beide Verträge zwischen den gleichen Parteien geschlossen worden sind, handelt es sich um einen Fall von Art. 30 Abs. 3 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 (SR 0.111, VRK; für die Schweiz seit 6. Juni 1990 in Kraft), demgemäss der frühere Vertrag nur insoweit Anwendung findet, als er mit dem späteren Vertrag vereinbar ist (lex posterior-Regel). Überdies präzisiert Art. 7a des Staatsvertrags 10, dass dieser zum Zweck der

Behandlung des vorliegenden Amtshilfesuchs (nämlich demjenigen des IRS vom 31. August 2009) Vorrang vor dem DBA-USA 96 sowie der Vereinbarung 03 habe, sofern er diesen zuwiderlaufe. Demgemäss hat der Staatsvertrag 10 auch nach Art. 30 Abs. 2 VRK Vorrang gegenüber den älteren Verträgen, soweit das genannte Amtshilfesuch betroffen ist (anstelle zahlreicher: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4; BVGE 2010/40 E. 6.2.2). Zugleich wird jedoch auf das DBA-USA 96 Bezug genommen, was verdeutlicht, dass dieses anwendbar ist, sofern der Staatsvertrag 10 keine abweichenden Bestimmungen enthält. Dies gilt namentlich für das Verfahrensrecht: Anwendbar bleibt – soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält – die sich auf das DBA-USA 96 stützende Vo DBA-USA, was sich im Übrigen auch aus Art. 1 Ziff. 2 des Staatsvertrags 10 ergibt (anstelle zahlreicher: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 3, vgl. auch bereits Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 ff.).

3.1.2. Das Bundesverwaltungsgericht hat mehrfach und auch in Auseinandersetzung mit abweichenden Auffassungen entschieden, dass der Staatsvertrag 10 für die schweizerischen Behörden verbindlich ist und ihm weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis entgegengehalten werden können (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.1; BVGE 2010/40 E. 6.7).

3.1.3. 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 für das Bundesverwaltungsgericht im bereits dargelegten Sinn verbindlich bleibt (vgl. E. 3.2 hiervor). Daran ändert auch nichts, dass der IRS die "John Doe Summons" gegen die UBS AG zurückgezogen hat (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2010 vom 14. Februar 2011 E. 8.2). Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass sich aus der in Art. 1 Abs. 1 Staatsvertrag 10 enthaltenen Zahl der 4'450 Konten bzw. der in öffentlichen Verlautbarungen genannten Anzahl der vom IRS erhaltenen UBS-Kundendaten hinsichtlich der Erfüllung des Staatsvertrags 10 nichts ableiten lässt (vgl. zum Ganzen: Urteile des

Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 2.4.2; A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 2.3.2).

3.2. Der Beschwerdeführer rügt sodann die Verletzung verschiedener Bestimmungen der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101), der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101), des Internationalen Pakts vom 16. Dezember 1966 über wirtschaftliche, soziale und kulturelle Rechte (UNO-Pakt I, SR 0.103.1) und des Internationalen Pakts vom 16. Dezember 1966 über bürgerliche und politische Rechte (UNO-Pakt II, SR 0.103.2). Diese gegen die Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 gerichteten Rügen der Verletzung von Grund- und Menschenrechten wurden in anderen Verfahren bereits mehrfach geprüft und deren Stichhaltigkeit verworfen. Keiner erneuten weiteren Behandlung bedürfen deshalb die vom Beschwerdeführer vorgetragene Rügen, der Staatsvertrag 10 verletze: (1) das Gleichbehandlungsgebot gemäss BV, EMRK, UNO-Pakt I und UNO-Pakt II (Ziff. 49 ff. der Beschwerdeschrift; dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6678/2010 E. 4.3 und BVGE 2010/40 E. 3.3 [zu Art. 190 BV: Massgeblichkeit des Staatsvertrags 10 gegenüber der BV]); (2) die Verfahrensgarantien, namentlich den Anspruch auf die richterliche Unabhängigkeit, nach Art. 6 EMRK (Ziff. 57 ff. der Beschwerdeschrift; vgl. BVGE 2010/40 E. 5.4.2); (3) das Rückwirkungsverbot (Ziff. 60 der Beschwerdeschrift; dazu BVGE 2010/40 E. 5.4.3); (4) das Recht auf Achtung des Privatlebens gemäss Art. 8 EMRK (vgl. Ziff. 62 der Beschwerdeschrift; BVGE 2010/40 E. 5.4.4 und 6.5).

3.3. Bisher vom Bundesverwaltungsgericht noch nicht behandelt wurde das ebenfalls als verletzt gerügte Diskriminierungsverbot gemäss Art. 2 Abs. 2 UNO-Pakt I (wobei der Beschwerdeführer keine Stütznorm im Sozialpakt selber anruft) sowie das Rückwirkungsverbot gemäss Art. 15 UNO-Pakt II. Es kann an dieser Stelle mit den Hinweisen sein Bewenden haben, dass der UNO-Pakt I grundsätzlich keine direkt anwendbaren Individualgarantien enthält und Art. 2 Abs. 2 UNO-Pakt I insoweit akzessorischer Natur ist, als diese Bestimmung einer Stütznorm im Sozialpakt selber bedarf (zusammenfassend BGE 135 I 161 E. 2.2). Zwar weist Art. 15 UNO-Pakt II im Vergleich zu Art. 7 EMRK einen gewissen "überschiessenden" Gehalt auf (zum Grundsatz der lex mitior gemäss Art. 15 Abs. 1 [Satz 3] UNO-Pakt II vgl. auch m.w.N. PATRICE ROLLAND, Article 7, in: Louis-Edmond Pettiti/Emmanuel Decaux/Pierre-Henri Imbert

(Hrsg.), La convention européenne des droits de l'homme, 2. Aufl., Paris 1999, S. 294); dieser ist aber im vorliegenden Fall ohne Relevanz.

4.

4.1. 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 accounts" von mehr als einer Million Franken (zu irgendeinem Zeitpunkt während des Zeitraums von 2001 bis 2008) der UBS AG hielten und daran wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf "Betrugsdelikte und dergleichen" ("tax fraud or the like") dargelegt werden kann.

4.2. Die in Ziff. 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 genannten Kriterien zu den Kontoeigenschaften bestimmen, wann ein begründeter Verdacht auf ein "Betrugsdelikt und dergleichen" vorliegt und somit Amtshilfe zu leisten ist. Dies ist der Fall bei fortgesetzten und schweren Steuerdelikten, in welchen der in den USA domizilierte Steuerpflichtige die Einreichung eines Formulars W-9 während eines Zeitraums von mindestens drei Jahren (welcher mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst) unterliess und das UBS-Konto in einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als 100'000.-- Franken erzielte (insbesondere zum Drei-Jahres-Erfordernis vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4110/2010 vom 9. Mai 2011 E. 4.2). Gemäss Ziff. 2/A/b werden sodann Einkünfte definiert als Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und Kapitalgewinne, welche zur Beurteilung der Hauptsache dieses Amtshilfeersuchens als 50 % der während des relevanten Zeitraums auf den Konten erzielten Bruttoverkaufserlöse berechnet werden. Das in Ziff. 2/A/b ebenfalls erwähnte Erfordernis der schweren und fortgesetzten Steuerdelikte, für welche die Schweiz gemäss ihren Gesetzen und ihrer Verwaltungspraxis Informationen beschaffen kann, kommt keine eigenständige Bedeutung zu, zumal es im Staatsvertrag 10 selbst definiert wird (vgl. Art. 31 Abs. 4 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 [SR 0.111, VRK]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.1). Die Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 müssen kumulativ erfüllt sein.

4.3. In Erwägung 4d der Schlussverfügung vom 9. August 2010 gelangte die ESTV zum Ergebnis, dass alle gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10

massgeblichen Kriterien für die Kategorie 2/A/b erfüllt seien. Dies wird vom Beschwerdeführer bestritten. Er rügt insbesondere (...), dass die Bankbeziehung zwischen ihm und der UBS AG weniger als ein Jahr gedauert habe. Zudem habe er während des staatsvertraglich massgeblichen Zeitraums keinen Wohnsitz in den USA gehabt.

4.4. Gemäss den Akten wurde von der UBS AG am 23. Januar 2004 ein Due Diligence-Verfahren betreffend sog. sensitive Kunden durchgeführt und am 27. Januar 2004 die Kontoeröffnung (ohne Bedingungen) genehmigt (...). Das Konto wurde indessen schon am 26. Januar 2004 eröffnet (...). Es wurde aber bereits am 27. Dezember 2004 wieder geschlossen (...). Diese Bankkontobeziehung zwischen dem Beschwerdeführer und der UBS AG hat somit weniger als ein volles Jahr gedauert. Damit ist die temporale Voraussetzung der Kategorie 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 nicht erfüllt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6939/2010 vom 27. Juni 2011 E. 5.4.2), weshalb die Beschwerde allein schon aus diesem Grund gutzuheissen ist.

5.

Aufgrund des Gesagten muss nicht beurteilt werden, ob mit den eingereichten Unterlagen die Annahme der Vorinstanz, der Beschwerdeführer habe in den USA seinen Wohnsitz gehabt, klar und entscheidend entkräftet wird. Ebenso wenig muss auf die weiteren Einwände, die sich gegen die Einschlägigkeit der Kriterien gemäss Kategorie 2/A/b des Staatsvertrags 10 richten (...), eingegangen werden. Dies gilt insbesondere auch für den Vorwurf (...), die ESTV habe das rechtliche Gehör des Beschwerdeführers verletzt, indem sie das Wohnsitzkriterium gestützt auf die vom Bundesverwaltungsgericht inzwischen als unzulässig befundene Theorie der "interkategoriellen Infizierung" (vgl. dazu das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2010 vom 14. Februar 2011 E. 11.3) als erfüllt erachtete.

Mit Zwischenverfügung vom 7. Oktober 2010 wies das Bundesverwaltungsgericht darauf hin, dass die vom Beschwerdeführer geltend gemachten materiellen Einwände gegen die Schlussverfügung der ESTV im Rahmen des Beschwerdeverfahrens zu behandeln sein werden (vgl. Bst. J.b. hiavor). Aufgrund der Gutheissung der Beschwerde ist auf die vom Beschwerdeführer in diesem Zusammenhang vorgebrachten Argumente ebenfalls nicht einzugehen. Offen gelassen werden kann zudem die Beantwortung der bereits im bundesgerichtlichen

Verfahren aufgeworfenen Frage nach der Zulässigkeit des vorliegenden Amtshilfeverfahrens sowie die Rüge, das Amtshilfeersuchen sei missbräuchlich gestellt worden.

6.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Beschwerde gutzuheissen und die angefochtene Verfügung aufzuheben ist. Es wird keine Amtshilfe geleistet.

7.

Gemäss Ziff. 2 des Dispositivs des Zwischenentscheids vom 14. Januar 2011 bleiben die Kosten für das Verfahren betreffend die Ausstandsbegehren vom 1. November 2010 und vom 22. November 2010 bei der Hauptsache. Diese Kosten werden auf Fr. 5'000.-- festgesetzt. Aufgrund des Obsiegens in materieller Hinsicht werden keine weiteren Verfahrenskosten erhoben.

Die Kosten für die Ausstandsverfahren von Fr. 5'000.-- werden im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 25'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 20'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet. Dieser wird ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

Dem Beschwerdeführer wird eine Parteientschädigung von Fr. 15'000.-- zugesprochen (Art. 64 Abs. 1 VwVG i.V.m. Art. 37 VGG; Art. 8 ff. sowie Art. 13 f. des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht, SR 173.320.2).

8.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h BGG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird gutgeheissen. Die angefochtene Schlussverfügung vom 9. August 2010 wird aufgehoben. Es wird keine Amtshilfe geleistet.

2.

Die Kosten für die Ausstandsverfahren von Fr. 5'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

3.

Unter Vorbehalt der Ziff. 2 werden keine weiteren Verfahrenskosten erhoben.

4.

Die Kosten für das Ausstandsverfahren von Fr. 5'000.-- werden mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 25'000.-- im entsprechenden Umfang verrechnet. Der Überschuss von Fr. 20'000.-- wird zurückerstattet. Der Beschwerdeführer wird ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

5.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 15'000.-- zu bezahlen.

6.

Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Salome Zimmermann

Alexander Mistic