



Abteilung I
A-7452/2010

Urteil vom 15. September 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Daniel de Vries Reilingh, Richter Pascal Mollard,
Gerichtsschreiber Alexander Mistic.

Parteien

X. _____ Inc., ...,
Beschwerdeführerin,

A. _____, ...,
Beschwerdeführer,

beide vertreten durch ...,
Beschwerdeführende,

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 Dossier betreffend B._____ und A._____ als mutmasslich wirtschaftlich Berechtigte an der X._____ Inc. übermittelte die UBS AG der ESTV am 9. November 2009. In ihrer Schlussverfügung vom 23. August 2010 gelangte die ESTV (aus dargelegten Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien in Bezug auf B._____ sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 erfüllt. Es sei dem IRS in Bezug auf B._____ Amtshilfe zu leisten und ihm die von der UBS AG edierten Unterlagen zu übermitteln. In Bezug auf A._____ entschied die ESTV dagegen, dass die Voraussetzungen zur Amtshilfeleistung nicht erfüllt seien und daher keine Amtshilfe zu leisten sei.

I.

Mit Eingabe vom 15. Oktober 2010 erhoben die X._____ Inc. (nachfolgend: Beschwerdeführerin) und A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer; zusammen mit der Beschwerdeführerin: Beschwerdeführende) beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde und beantragten, es seien die Unterlagen der UBS AG betreffend die Kontobeziehung der Stammnummer *** nicht an den IRS zu übermitteln. Eventualiter sei die Aktenherausgabe auf die von der UBS AG herausgegebenen Originalakten der Kontenbeziehung mit der

Stamnummer *** zu beschränken, dies ohne Annotationen, für welche ein unterzeichnetes Certificate of Authenticity of Business Records vorliege; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

J.

Mit Vernehmlassung vom 5. Januar 2011 stellte die ESTV den Antrag, die Beschwerde sei abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden könne.

K.

Mit Eingabe vom 18. Januar 2011 nahmen die Beschwerdeführenden zur Vernehmlassung der ESTV Stellung.

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.

1.2. Zur Beschwerde legitimiert ist, wer am vorinstanzlichen Verfahren teilgenommen hat oder keine Möglichkeit zur Teilnahme hatte (Art. 48 Abs. 1 Bst. a VwVG), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Art. 48 Abs. 1 Bst. b VwVG) und zudem ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der Verfügung hat (Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG). Nach der Rechtsprechung gilt jedes rechtliche oder tatsächliche Interesse, das eine von einer Verfügung betroffene Person geltend machen kann, als schutzwürdig (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6792/2010 vom 4. Mai 2011 E. 2.1.1 mit Hinweisen).

1.2.1. Bezüglich der Beschwerdeführerin sind diese Voraussetzungen erfüllt. Die Beschwerdeführerin ist Adressatin der angefochtenen Verfügung und daher mehr als die Allgemeinheit davon berührt. Als Inhaberin des streitbetroffenen UBS-Kontos und Vertragspartnerin der

UBS AG hat sie zudem ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung der angefochtenen Verfügung. Soweit ihre eigenen Interessen betroffen sind, kann die Beschwerdeführerin auch Rügen vortragen, welche im Interesse eines Dritten (in casu: Interessen des am UBS-Konto mutmasslich wirtschaftlich berechtigten B._____) liegen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6610/2010 vom 12. August 2011 E. 1.1.2 und E. 1.1.4, mit Hinweisen).

1.2.2. Der Beschwerdeführer ist ebenfalls Verfügungsadressat und als solcher von der angefochtenen Verfügung mehr als die Allgemeinheit betroffen. In Bezug auf ihn hat die Vorinstanz die Voraussetzungen zur Amtshilfeleistung als nicht gegeben erachtet, da er keine "US person" sei. Soweit der Beschwerdeführer aber, wie er behauptet und wie auch die Vorinstanz annimmt, am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt (gewesen) ist, hat auch er ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung der angefochtenen Verfügung. Wie die Beschwerdeführerin (Kontoinhaberin) kann auch er nur Rügen vortragen, die nicht nur Drittinteressen (in casu: Interessen von B._____), sondern (zumindest auch) seine eigenen Interessen verfolgen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7011/2010 vom 19. Mai 2011 E. 1.2.2 und E. 1.4).

1.3. Auf die im Übrigen frist- und formgerecht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.4. 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).

1.5. 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. 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 (BVGE 2010/64 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 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).

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).

2.3. 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 (BVGE 2010/64 E. 1.4.2).

2.4. Gemäss einem Grundsatzurteil des Bundesverwaltungsgerichts gilt Analoges bezüglich der Feststellung der persönlichen Identifikationsmerkmale einer vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person (BVGE 2010/64 E. 1.4.3). 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.

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 (BVGE 2011/6 E. 7.1.1; vgl. auch grundlegend BVGE 2010/64 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 (BVGE 2011/6 E. 7.2.1). Das Bundesverwaltungsgericht hat denn auch das UBS-Konto einer Foundation (mit Sitz in Liechtenstein) als "offshore company account" nach dem Anhang des Staatsvertrags 10 qualifiziert (BVGE 2011/6 E. 7.2.2, Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 3).

3.4. Nicht erheblich ist, ob es sich um eine "nicht operativ tätige" Offshore-Gesellschaft handelt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 8.3, A-7017/2010 vom 16. Juni 2010 E. 6.2.3; A-7242/2010 vom 10. Juni 2011 E. 7.4.2.1). Dieser begriffliche Zusatz wird nur in der Einleitung in Ziff. 1 des Anhangs zum Staatsvertrag 10 verwendet. Darin wird dargelegt, weshalb beim Amtshilfegesuch auf die klare Identifikation der betroffenen Personen verzichtet wird. Im Kriterienkatalog für die Kategorie 2/B/b wird der Zusatz, dass die Offshore-Gesellschaft "nicht operativ" sein müsste, aber nicht mehr genannt, sondern es gilt die Voraussetzung zur Identifikation der unter das Amtshilfegesuch fallenden Personen (neben weiteren zu beachtenden Kriterien) als erfüllt, wenn diese an "offshore company accounts" wirtschaftlich berechtigt waren (vgl. Ziff. 1 Abs. 2 des Anhangs zum Staatsvertrag 10).

3.5. 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 (BVGE 2011/6 E. 7.3.2).

3.6. 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 es eine in das Amtshilfverfahren einbezogene Person – trotz (allfälliger) Aufforderung der ESTV – zu beweisen unterliess, ihre steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Gesellschaft erfüllt zu haben, 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).

3.7. 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 damit verbindlich fest, wie die Kapitalgewinne für den Zweck der Kontoanalyse berechnet werden. Es besteht deshalb 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).

3.8. Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang schliesslich, dass die betragsmässigen Grenzen nicht an die Person des Kontoinhabers oder des wirtschaftlich Berechtigten anknüpfen, sondern einzig am Konto selbst. Daher spielt es keine Rolle, ob am Konto mehrere Personen wirtschaftlich berechtigt waren. Die vom Amtshilfegesuch betroffene Person kann somit eine von möglicherweise mehreren Personen sein, die Kontoinhaber oder am betreffenden Konto wirtschaftlich berechtigt waren (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3; A-6972/2010 vom 27. Mai 2011 E. 5.3).

4.

4.1. Laut angefochtener Verfügung ist den Bankunterlagen zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin und ihr Konto während mindestens drei Jahren zwischen 1999 und 2008 bestanden (...). B._____ sei eine "US person" im Sinne des Anhangs zum Staatsvertrag 10, da er die US-amerikanische Staatsbürgerschaft besitze (...). Auf den Bankformularen A werde er als am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt ausgewiesen (...). Der in den Akten liegende Management-Vertrag sei kein hinreichender Beleg dafür, dass B._____ die Aktien an der Beschwerdeführerin bloss treuhänderisch gehalten habe, da es keine Anhaltspunkte dafür gebe, dass der Management-Vertrag eingehalten worden sei. Auch die Finanzierung der Beschwerdeführerin durch Überweisungen seitens einer Drittgesellschaft beweise nichts, da möglicherweise ein Durchlaufkonto benutzt worden sei. Zudem habe B._____ der ESTV keine Ermächtigung erteilt, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen. Im Jahr 2006 seien Erträge von Fr. xxx'xxx.—, im Jahr 2007 Erträge von Fr. xxx'xxx.— und im Jahr 2008 Erträge von Fr. xxx'xxx.— erzielt worden (...) und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren mehr als durchschnittlich Fr. 100'000.— pro Jahr. Nach Auffassung der Vorinstanz sind somit alle massgeblichen Kriterien für die Kategorie 2/B/b erfüllt.

4.2. Die Beschwerdeführenden bestreiten die wirtschaftliche Berechtigung von B._____ an der Beschwerdeführerin resp. an deren UBS-Konto. Sie machen geltend, die UBS AG habe bei der Kontoeröffnung die Einreichung eines Formulars A verlangt, weil die Beschwerdeführerin von der Bank als eine Sitzgesellschaft qualifiziert worden sei. Im Widerspruch zur tatsächlichen wirtschaftlichen

"Letztberechtigung" sei auf dem Formular A vom 1. Juli 1996 der Name des Managers, d.h. von B._____, anstelle des Beschwerdeführers eingetragen worden. Die Bank habe aber jederzeit gewusst, dass der Manager an der Gesellschaft nicht letztberechtigt gewesen sei. Sodann sei das ursprüngliche Formular A im Jahr 2008 durch ein neues ersetzt worden, auf welchem sowohl der Beschwerdeführer (zu 91%) als auch B.____ (zu 9%) als wirtschaftlich Berechtigte an den Vermögenswerten der Beschwerdeführerin angegeben worden seien. Dieses Vorgehen sei aus geschäftstechnischen Gründen gewählt worden, um es der UBS AG zu ermöglichen, Instruktionen des Managers entgegenzunehmen, ohne verpflichtet zu sein, vor unüblichen Transaktionen mit dem Beschwerdeführer Rücksprache nehmen zu müssen.

4.3.

4.3.1. Die Vorinstanz hatte aufgrund der im Jahr 1996 und im Jahr 2008 ausgestellten Bankformulare A einen genügend konkreten Anhaltspunkt dafür, dass B._____ im abkommensrelevanten Zeitraum am fraglichen Konto der Beschwerdeführerin wirtschaftlich berechtigt war (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 9.3.1 mit Hinweisen). Wie gesagt (vgl. E. 3.8 hiervor), ist nicht entscheidend, ob B._____ der einzig wirtschaftlich Berechtigte war. Am betreffenden Konto können mehrere Personen wirtschaftlich berechtigt gewesen sein.

Nunmehr ist es an den Beschwerdeführenden, die zu Recht getroffene Sachverhaltsannahme der Vorinstanz mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (vgl. E. 2.3 hiervor).

4.3.2. Die Beschwerdeführenden legen einen Management-Vertrag vom 4. Mai 1993 sowie eine Bestätigung von B._____ ins Recht, welche ihrer Ansicht nach belegen, dass B._____ für die Beschwerdeführerin bloss Manager, nicht aber wirtschaftlich berechtigt gewesen sei. Gemäss Artikel 1 und 2 des Vertrages werden die Aktien der Gesellschaft von B._____ treuhänderisch für den Beschwerdeführer gehalten. Der Vertrag begründet ein reines Vertretungsverhältnis (Art. 8 des Vertrags: "[...] Nothing in this Agreement shall be construed to give the Manager any rights as an owner, partner and/or shareholder in the business of the Principal or entitle the Manager to control in any matter of the Principal's business [...]"). Im Gegenzug erhält B._____ für seine Tätigkeit als Manager eine "compensation" von USD 1.— (Art. 4 des Vertrags). Für ein Vertreterverhältnis ("agency relationship") ist diese Klausel jedoch

unüblich und bedürfte einer Erklärung, die in der Beschwerdeschrift fehlt. Die vertragliche Regelung einer Entschädigung von USD 1.— lässt vermuten, dass ein anderes vermögens- und sachenrechtliches Arrangement getroffen wurde. Jedenfalls ist der Management-Vertrag nicht geeignet, die Annahme der Vorinstanz, dass B._____ am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt war, klarerweise und entscheidend zu entkräften. Dasselbe gilt für die ins Recht gelegte Bestätigung von B._____, wonach er die Aktien an der Beschwerdeführerin lediglich treuhänderisch hielt.

Des Weiteren verweisen die Beschwerdeführenden auf eine Reihe von Kontoauszügen und Bestätigungen, woraus hervorgehe, dass die Vermögenswerte der Beschwerdeführerin nicht von B._____, sondern von der Y._____ Ltd. eingebracht worden seien, welche dem Beschwerdeführer gehöre. Dies belege, dass nicht B._____, sondern der Beschwerdeführer der wirtschaftlich Berechtigte an der Beschwerdeführerin gewesen sei. Den beigelegten Transaktionsbelegen lässt sich indessen nicht entnehmen, dass der Beschwerdeführer an der Y._____ Ltd. wirtschaftlich berechtigt (gewesen) war. Insofern besitzen die beiden Transaktionsbelege vom 26. Juli 1996 und vom 21. Oktober 1996, wonach die Y._____ Ltd. der Beschwerdeführerin insgesamt USD 400'000.— überwiesen hatte, im vorliegenden Zusammenhang keinen Beweiswert. Die Bestätigungen, wonach B._____ an der Y._____ Ltd. nicht wirtschaftlich berechtigt gewesen sei, stellen ebenfalls keinen Beleg dafür dar, dass B._____ im abkommensrelevanten Zeitraum am streitbetroffenen UBS-Konto der Beschwerdeführerin nicht wirtschaftlich berechtigt gewesen sein kann. Ob es sich beim Konto der Y._____ Ltd. – wie die ESTV vermutet – tatsächlich um eine Durchlaufkonto gehandelt habe, kann hier offen gelassen werden.

Sodann stützen sich die Beschwerdeführenden auf diverse Belastungsanzeigen und Bestätigungen zweier Banken, welche aufzeigen sollen, dass die Vermögenswerte der Beschwerdeführerin nach der Saldierung ihres UBS-Kontos an die Z._____ Corp. und an die O._____ Ltd., zwei angeblich dem Beschwerdeführer gehörende Gesellschaften, überwiesen worden seien. Dies stelle einen weiteren Beleg dafür dar, dass nicht B._____, sondern der Beschwerdeführer der wirtschaftlich Berechtigte an der Beschwerdeführerin gewesen sei. Bei den von den Beschwerdeführenden genannten Urkunden betreffend die Kapitalrückflüsse an die Z._____ Corp. und an die O._____ Ltd.

besagen jedoch nur, dass Beträge im Umfang von USD 4'620'000.— respektive USD 600'000.— an diese Gesellschaften geflossen sind. Die beiden Schreiben der V._____ [Bank] vom 25. November 2009 sowie der W._____ [Bank] vom 22. Dezember 2009, wonach der Beschwerdeführer an der Z._____ Corp. und an der O._____ Ltd. offenbar wirtschaftlich berechtigt (gewesen) sein soll, sind ebenfalls nicht entscheidend, da die Banken jede Gewährleistung der Richtigkeit ihrer Bestätigung ausdrücklich ablehnen.

Schliesslich berufen sich die Beschwerdeführenden auf die Kontaktnotizen eines Mitarbeiters der UBS AG vom 18. August 2006, wonach der "Inhaber" der Beschwerdeführerin gleichzeitig Inhaber der P._____ Inc. gewesen sein soll (...). Als Beleg dafür, dass der Inhaber der P._____ Inc. der Beschwerdeführer gewesen sei, legen die Beschwerdeführenden zwei Internet-Auszüge vom 27. Mai bzw. 21. Juli 2003 ins Recht. Der Umstand, dass der Beschwerdeführer an der P._____ Inc. beteiligt war, bedeutet indessen nicht, dass nicht auch B._____ an dieser Gesellschaft beteiligt gewesen sein könnte. Es kann daher nicht zweifelsfrei darauf geschlossen werden, dass die Kontaktnotizen des UBS-Mitarbeiters sich nicht auf B._____, sondern auf den Beschwerdeführer bezogen.

4.3.3. Im Ergebnis vermögen die Beschwerdeführenden die gestützt auf die Bankformulare A aus den Jahren 1996 und 2008 getroffene Annahme der Vorinstanz, dass B._____ in der abkommensrelevanten Zeit an der Beschwerdeführerin möglicherweise wirtschaftlich berechtigt gewesen war, nicht zu widerlegen.

5.

Die Beschwerdeführenden vertreten ausserdem den Standpunkt, die Kriterien der Kategorie 2/B/b seien vorliegend nicht erfüllt, weil es sich in ihrem Fall nicht um eine so genannte "nicht operativ tätige Offshore-Gesellschaft", sondern um eine operativ tätige Gesellschaft handle. Wie bereits dargelegt (vgl. E. 3.4 hiervor), ist nicht darauf abzustellen, ob die Gesellschaft als "nicht operativ" gilt. Die Beschwerde zielt in diesem Punkt ins Leere.

6.

Die übrigen Voraussetzungen zur Leistung der Amtshilfe sind ebenfalls erfüllt. Gemäss Dossieranalyse der Vorinstanz haben die Beschwerdeführerin und ihr Konto während mindestens drei Jahren

zwischen 1999 und 2008 bestanden. B._____ ist eine "US person" im Sinne des Anhangs zum Staatsvertrag 10, da er die US-amerikanische Staatsbürgerschaft besitzt. Er gab der ESTV keine Ermächtigung, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen, welche belegen würden, dass er seinen steuerrechtlichen Meldepflichten nachgekommen ist. In den Jahren 2006 bis 2008 sind Erträge von insgesamt Fr. xxx'xxx.— erzielt worden und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren mehr als durchschnittlich Fr. 100'000.— pro Jahr.

Nach dem Gesagten sind bezüglich B._____ alle Voraussetzungen für die Leistung der Amtshilfe, namentlich die Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sowie das Vorliegen eines begründeten Verdachts auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" (inkl. die hierfür verlangten Kontoeigenschaften) gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10, vorhanden. Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen.

7.

In ihrem Eventualantrag verlangen die Beschwerdeführenden, die Aktenherausgabe sei auf die von der UBS AG herausgegebenen Originalakten der Kontenbeziehung mit der Stammnummer *** zu beschränken, dies ohne Annotationen, für welche ein unterzeichnetes Certificate of Authenticity of Business Records vorliege.

Wie die Vorinstanz ausführt, wurden die Annotationen und Kommentare von den beauftragten Mitarbeitern eines Prüfungsunternehmens im Rahmen ihrer Dossieranalyse in die Dokumente eingebracht. Sie dienen der schnelleren Bearbeitung der Dossiers im Massenverfahren. Die eigentlichen Dokumente und ihre Inhalte erfuhren dadurch keine Veränderungen. Der Eventualantrag ist daher ebenfalls abzuweisen.

8.

Ausgangsgemäss haben die unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 20'000.— 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 im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 25'000.— zu verrechnen. Der Restbetrag von Fr. 5'000.— ist den Beschwerdeführenden 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 ans 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 in der Höhe von Fr. 20'000.— werden den Beschwerdeführenden auferlegt und im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 25'000.— verrechnet. Der Restbetrag von Fr. 5'000.— wird den Beschwerdeführenden zurückerstattet. Diese werden ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.

Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Charlotte Schoder

Alexander Mistic

Versand: