



Urteil vom 23. März 2011

Besetzung

Richterin Charlotte Schoder (Vorsitz),
Richter Daniel de Vries Reilingh, Richter Michael Beusch,
Gerichtsschreiber Alexander Misisic.

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.

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 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/40) entschied das Bundesverwaltungsgericht über die Gültigkeit des Staatsvertrags 10.

G.

Das vorliegende betroffene Dossier von A._____ übermittelte die UBS AG der ESTV am 8. Dezember 2009. In ihrer Schlussverfügung vom 19. Juli 2010 gelangte die ESTV (aus noch näher darzulegenden Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 erfüllt. Es sei dem IRS Amtshilfe zu gewähren und ihm die von der UBS AG edierten Unterlagen zu übermitteln.

H.

Mit Eingabe vom 14. September 2010 liess A._____ (nachfolgend: Beschwerdeführer) gegen die Schlussverfügung der ESTV vom 19. Juli 2010 beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und stellte die Anträge, es sei die Verfassungswidrigkeit der Verfügung vom 19. Juli 2010 festzustellen und die Schlussverfügung aufzuheben; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV.

I.

Mit Vernehmlassung vom 26. Oktober 2010 beantragte die ESTV, die Beschwerde abzuweisen.

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. Neben dem Aufhebungsbegehren beantragt der Beschwerdeführer, es sei die Verfassungswidrigkeit der Schlussverfügung der ESTV vom 19. Juli 2010 festzustellen. Gemäss Art. 37 VGG i.V.m. Art. 25 Abs. 2 VwVG ist das Begehren um Erlass einer Feststellungsverfügung gutzuheissen, wenn die gesuchstellende Person ein entsprechendes schutzwürdiges Interesse nachweist. Laut bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist der Anspruch auf Erlass einer Feststellungsverfügung subsidiär gegenüber einer Leistungs- oder Gestaltungsverfügung (BGE 132 V 257 E. 1, 119 V 13 E. 2a; vgl. statt vieler Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-654/2008 vom 7. September 2010 E. 1.4, sowie ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 2.29 f.; RENÉ RHINOW/BEAT KRÄHENMANN, Schweizerische Verwaltungsrechtsprechung, Ergänzungsband, Basel und Frankfurt am Main 1990, Nr. 36, S. 109 f.). Mit seinem Antrag auf Aufhebung der angefochtenen Schlussverfügung stellt der Beschwerdeführer primär ein negatives Leistungsbegehren. Damit wird das Feststellungsinteresse hinfällig (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_726/2009 vom 20. Januar 2010 E. 1.3; BVGE 2007/24 E. 1.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8017/2009 vom 2. September 2010 E. 1.2 mit Hinweis). Mit dieser Einschränkung ist auf die Beschwerde 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 (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.54, unter

Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). Aus der Rechtsanwendung von Amtes wegen folgt, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz nicht an die rechtliche Begründung der Begehren gebunden ist (Art. 62 Abs. 4 VwVG) und eine Beschwerde auch aus anderen als den geltend gemachten Gründen (teilweise) gutheissen oder den angefochtenen Entscheid im Ergebnis mit einer von der Vorinstanz abweichenden Begründung bestätigen kann (vgl. BVGE 2007/41 E. 2 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. 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.

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. 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).

2.2. In ihrer Schlussverfügung vom 19. Juli 2010 ist die ESTV zum Ergebnis gelangt, im konkreten Fall seien alle Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt und somit Amtshilfe zu leisten. Als Begründung wird ausgeführt, der Verfügungsadressat habe während des massgeblichen Zeitraums seinen Wohnsitz in den USA gehabt. An der Bankbeziehung mit Stammnummer (...), die auf seinen Namen gelautet habe, 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 2003 seien Kapitalgewinne von mindestens 265'963.-- Franken generiert worden. Dazu kämen die in den Jahren 2001, 2002 und 2003 erzielten Erträge von mindestens 89'399.-- Franken. Die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren hätten den Betrag von 100'000.-- Franken pro Jahr überstiegen.

2.3. Dass die Tatbestandsmerkmale der Kategorie 2/A/b im vorliegenden

Fall erfüllt sind, wird vom Beschwerdeführer in seiner gegen die Schlussverfügung der ESTV erhobenen Beschwerde nicht bestritten. Dagegen bringt der Beschwerdeführer generelle Rügen vor, die auf die Ungültigkeit und Nicht-Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 abzielen.

3.

3.1. Der Beschwerdeführer macht geltend, der Staatsvertrag 10 verletze zahlreiche Bestimmungen der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101), namentlich das Legalitätsprinzip, das Recht auf Privatsphäre, das Diskriminierungsverbot, das Willkürverbot und das Rückwirkungsverbot. Sodann sei die in der Europäischen Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten vom 4. November 1950 (EMRK, SR 0.101) verankerte Garantie auf Achtung des Privatlebens und der Schutz vor diskriminierender Verletzung der Privatsphäre im vorliegenden Fall einschlägig und vom Bundesverwaltungsgericht anzuwenden. Analoges gelte für die Bestimmungen betreffend Verletzung der Privatsphäre und Schutz vor diskriminierenden Eingriffen in dieselbe gemäss dem Internationalen Pakt über bürgerliche und politische Rechte (SR 0.103.2, nachfolgend: UNO-Pakt II). Auf Grund der Verfassungs- und Völkerrechtswidrigkeit des Staatsvertrags 10 könne dieser für die rechtsanwendenden Behörden und das Bundesverwaltungsgericht nicht verbindlich sein.

3.2. Der Staatsvertrag 10 ist für die schweizerischen Behörden verbindlich und findet Anwendung, selbst wenn er ein anderes Rechtsverhältnis ("un régime juridique différent") zu den Bankkunden der UBS AG begründet als zu den Bankkunden anderer Banken (vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7156/2010 vom 17. Januar 2011 E. 5.2.1 und A-8462/2010 vom 2. März 2011 E. 4.2). Bereits im vorgängig erwähnten Piloturteil BVGE 2010/40 entschied das Bundesverwaltungsgericht, dass weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis dem Staatsvertrag 10 entgegengehalten werden können. Das Piloturteil hält insbesondere Folgendes fest:

Das Bundesverwaltungsgericht ist gemäss Art. 190 BV auch dann gehalten, Völkerrecht anzuwenden, wenn dieses gegen die Bundesverfassung verstösst. Jedenfalls ist das Völkerrecht dann nicht auf seine Übereinstimmung mit Bundesrecht zu prüfen, wenn das Völkerrecht jünger ist (E. 3). Weder Art. 8 EMRK noch Art. 17 UNO-Pakt II fallen in die Kategorie der als *ius cogens* geltenden Menschenrechte (E. 6.1.3; E.

6.3). Daher kommt zur Bestimmung des Verhältnisses zwischen dem Staatsvertrag 10 und der EMRK resp. dem UNO-Pakt II die Kollisionsregel von Art. 30 VRK zur Anwendung. Der Staatsvertrag 10 geht mithin den Regeln der EMRK bzw. dem UNO-Pakt II gemäss Art. 30 Abs. 4 Bst. b VRK bzw. Art. 30 Abs. 3 VRK in Übereinstimmung mit den allgemein anerkannten völkerrechtlichen Grundsätzen der *lex specialis* und der *lex posterior* vor (E. 6.1.2; E. 6.3).

Die Frage, ob die EMRK als europäischer *ordre public* auch ausserhalb des Bereichs des *ius cogens* in einem Überordnungsverhältnis zu spezielleren Verträgen steht, liess das Bundesverwaltungsgericht offen. Es erwog aber, dass selbst wenn dem so sein sollte, dies im Ergebnis am Vorrang des Staatsvertrags 10 nichts ändern würde. Wohl erwiese sich dann Art. 8 Abs. 1 EMRK in einem ersten Schritt als dem Staatsvertrag übergeordnet. Zu beachten wäre alsdann aber auch Art. 8 Abs. 2 EMRK, wonach in das Recht auf Achtung des Privatlebens eingegriffen werden darf, wenn die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt sind, was hier bejaht werden muss (E. 6.5). Namentlich bildet der Staatsvertrag 10 im Sinne von Art. 8 Abs. 2 EMRK eine für den Eingriff hinreichende gesetzliche Grundlage, nicht zuletzt weil sich die konventionsrechtlichen Vorgaben allgemein als im Vergleich zum Landesrecht weniger streng erweisen und insbesondere weil es sich beim Staatsvertrag 10 um einen parlamentarisch und damit demokratisch legitimierten Akt handelt (E. 6.5.3). Im Weiteren stützt sich der Eingriff auf das wirtschaftliche Wohl des Landes, somit auf einen zulässigen Eingriffszweck (wobei hier genügt, dass die Annahme eines für die Volkswirtschaft drohenden Schadens nicht von vornherein haltlos ist), erweist sich als notwendig und ist in diesem Sinne zwecktauglich und angemessen, um die als erheblich einzustufenden volkswirtschaftlichen Interessen der Schweiz zu wahren sowie um ihre völkerrechtlichen Verpflichtungen zu erfüllen (E. 6.5.4).

In Bezug auf Art. 17 UNO-Pakt II gilt nach Auffassung des Bundesverwaltungsgerichts Analoges, sofern davon ausgegangen werden kann, dass überhaupt Schutz- und Leistungsansprüche aus dem Pakt ableitbar sind. Eine allfällige Einschränkung des Schutzbereichs von Art. 17 UNO-Pakt II ist ebenfalls durch den Staatsvertrag 10 als zulässig zu erachten (E. 6.6).

Das Rückwirkungsverbot (abgeleitet aus dem Grundsatz von Treu und Glauben) ist gemäss Piloturteil BVGE 2010/40 im Bereich der Amtshilfe dagegen nicht von Bedeutung. Gemäss bundesgerichtlicher

Rechtsprechung sind Bestimmungen über Rechts- und Amtshilfe verfahrensrechtlicher Natur, welche auch auf bereits abgeschlossene Sachverhalte rückwirkend zur Anwendung gelangen dürfen. Ein diesbezügliches Rückwirkungsverbot von Normen über die Amtshilfe in Doppelbesteuerungsabkommen lässt sich aus grundrechtlichen Garantien somit nicht ableiten und muss daher ausdrücklich vereinbart worden sein (E. 6.5.2).

3.3. Im Lichte dieses Urteils zielen die Einwände des Beschwerdeführers, die Bundesverfassung, Art. 8 EMRK, Art. 17 UNO-Pakt II sowie das völker- und verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot seien durch den Staatsvertrag 10 verletzt, ins Leere.

4.

4.1. Sodann ist das Vorbringen der Beschwerdeführers zu behandeln, wonach die Verfügung der ESTV vom 19. Juli 2010 eine diskriminierende Verletzung seiner Privatsphäre gemäss Art. 14 i.V.m. Art. 8 EMRK darstelle. Es sei davon auszugehen, dass bei der UBS mehr als 4'450 Dossiers vorhanden seien, welche die Kriterien im Anhang des Staatsvertrags 10 erfüllen würden und für welche basierend darauf auch Amtshilfe zu leisten wäre. Diese Annahme stütze sich nicht zuletzt auf den Umstand, dass ursprünglich 52'000 Kunden der UBS der Steuerhinterziehung verdächtigt wurden. In Fachkreisen werde davon gesprochen, dass durch die Beschränkung auf 4'450 Dossiers in einem Auswahlverfahren Kunden mit sehr hohen Vermögen zu Lasten solcher mit einem tieferen, aber doch noch oberhalb des relevanten Schwellenwerts liegenden Vermögen geschont worden seien. Wenn diese Information der Wahrheit entspreche, wäre die vorgenommene Selektion, die zur Schlussverfügung gegen den Beschwerdeführer geführt habe, willkürlich und diskriminierend und in Anwendung von Art. 14 i.V.m. Art. 8 EMRK zu widerrufen.

In seiner Beschwerde stellt der Beschwerdeführer den Antrag, die UBS sei anzuweisen, eine anonymisierte Liste zu edieren, aus welcher hervorgehe, wie viele US-Kunden insgesamt Steuern hinterzogen haben und wie viele Konti die Kriterien des Anhangs zum Staatsvertrag 10 erfüllen; auf der letztgenannten Liste solle markiert werden, welche Konti der ESTV im Rahmen des Amtshilfeverfahrens gemeldet wurden und welche nicht.

4.2. Grundsätzlich kontrolliert das Bundesverwaltungsgericht nicht, wie die UBS AG die Editionsverfügung der ESTV vom 1. September 2009 vollzogen hat (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-7156/2010 vom 17. Januar 2011 E. 5.2.2; A-6258/2010 vom 14. Februar 2011 E. 4 [mit weiteren Hinweisen]; A-8462/2010 vom 2. März 2011 E. 4.4.2). Im Übrigen belässt es der Beschwerdeführer bei der blossen Behauptung, "in Bankenkreisen [werde] erzählt", dass in einem vermeintlichen Selektionsverfahren höhere Vermögen geschont worden seien. Dabei stützt sich der Beschwerdeführer auf nicht überprüfbare Aussagen unbekannter Drittpersonen. Es liegen auch keine Anhaltspunkte vor, dass die Behauptung des Beschwerdeführers zutreffen könnte. Deshalb besteht für das Bundesverwaltungsgericht keine Veranlassung, entsprechende Beweise zu erheben bzw. erheben zu lassen. Der Beweisantrag des Beschwerdeführers ist abzuweisen und auf die nicht rechtsgenügend substantiierte Beschwerde in diesem Punkt nicht einzutreten.

4.3. Selbst wenn diesbezüglich auf die Beschwerde eingetreten werden könnte, müsste diese vom Bundesverwaltungsgericht unter Berufung auf den Pilotentscheid BVGE 2010/40 (vgl. E. 3.2. hier vor) in der Sache abgewiesen werden. Wie sogleich zu zeigen sein wird, würde sich am Ergebnis aber selbst dann nichts ändern, wenn die EMRK dem Staatsvertrag 10 vorginge.

Gemäss Art. 14 EMRK ist der Genuss der in der EMRK anerkannten Rechte und Freiheiten ohne Diskriminierung, insbesondere ohne Diskriminierung wegen des Vermögens zu gewährleisten. Aufgrund seiner akzessorischen Natur hat Art. 14 EMRK allerdings keine eigenständige Bedeutung (BGE 136 II 120 E. 3.3.3) und ist nur anwendbar, wenn der Gegenstand der Schlechterbehandlung bzw. der Ungleichbehandlung "eine Form der Ausübung des garantierten Rechts oder die gerügte Massnahme eng mit der Ausübung des garantierten Rechts verbunden ist" (JENS MEYER-LADEWIG, Europäische Menschenrechtskonvention, Handkommentar, 3. Aufl., Baden-Baden 2011, N. 5 zur Art. 14 EMRK). Damit setzt Art. 14 EMRK voraus, dass der einer möglichen Diskriminierung zugrunde liegende Sachverhalt in den Regelungsbereich eines Konventionsrechts fällt (CHRISTOPH GRABENWARTER, Europäische Menschenrechtskonvention, 4. Auflage, München, 2009, S. 446, N. 2). Nicht erforderlich ist dagegen, dass die Konventionsgarantie, die im Zusammenhang mit dem Diskriminierungsverbot Anwendung findet, verletzt ist (GRABENWARTER,

a.a.O., S. 446, N. 3). Wie im Pilotentscheid des Bundesverwaltungsgerichts BVGE 2010/40 in E. 5.4.4 festgehalten, tangiert der behördliche Informationsaustausch in Steuersachen den Schutzbereich von Art. 8 EMRK. Deshalb kann Art. 14 EMRK in Verbindung mit dieser Bestimmung angerufen werden.

Die Schweiz verpflichtet sich im Staatsvertrag 10 ein Amtshilfegesuch der Vereinigten Staaten über US-Kunden der UBS AG anhand der im Anhang zum Staatsvertrag 10 definierten Kriterien zu bearbeiten (vgl. dazu Art. 1 Staatsvertrag 10). Aufgrund dieser Kriterien schätzen und erwarten die Vertragsparteien, dass die Anzahl der unter das Amtshilfegesuch fallenden laufenden oder saldierten Konten *ungefähr* 4'450 beträgt. Dabei handelt es sich allerdings um eine Schätzung der Vertragsparteien in Bezug auf die Konten, welche die Kriterien des Anhangs zum Staatsvertrag 10 erfüllen dürften. Dagegen hat die ESTV in ihrer Editionsverfügung vom 1. September 2009 die UBS AG angewiesen, ihr von sämtlichen Kunden, die in eine der im Anhang zum Staatsvertrag 10 genannte Kategorie fallen, die vollständigen Dossiers herauszugeben. Damit wird die Anzahl der Personen, für die nach dem Staatsvertrag 10 gegenüber den USA Amtshilfe zu leisten ist, weder durch den Staatsvertrag 10 noch durch die Vollzugsmassnahmen der ESTV begrenzt. Vom Amtshilfeverfahren basierend auf den Staatsvertrag 10 sind alle natürlichen Personen, für welche die im Anhang zum Staatsvertrag 10 definierten Kriterien erfüllt sind, gleichermassen betroffen. Folglich erfolgt auf der Stufe der Behörden im Zuge der Umsetzung des Staatsvertrags 10 keine Ungleichbehandlung von vergleichbaren Sachverhalten, und es liegt keine Diskriminierung im Sinne von Art. 14 i.V.m. Art. 8 EMRK vor.

4.4. Der Beschwerdeführer rügt sodann eine Verletzung von Art. 26 i.V.m. Art. 17 UNO-Pakt II. Art. 26 UNO-Pakt II hat aus schweizerischer Sicht keine eigenständige Bedeutung (vgl. den Vorbehalt der Schweiz zu dieser Bestimmung in Art. 1 Abs. 1 des BB vom 13. Dezember 1991 [AS 1993 747]; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-3545/2010 vom 17. Januar 2011 E. 4.3; A-7156/2010 vom 17. Januar 2011 E. 5.2.1). Der Geltungsbereich von Art. 26 UNO-Pakt II ist daher nicht weiter gefasst als jener von Art. 14 EMRK (BGE 123 II 472 E. 4d).

Auch Art. 17 UNO-Pakt II geht bezüglich der vorliegend relevanten Bereiche nicht über Art. 8 EMRK hinaus, weshalb auf die vorhergehende Erwägung verwiesen werden kann. Das Bundesverwaltungsgericht hat im

Urteil BVGE 2010/40 E. 5.5 die Frage offen gelassen, ob Daten über die finanzielle Situation überhaupt in den Schutzbereich des Art. 17 UNO-Pakt II fallen würden (dazu bereits E. 4.2.2).

5.

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.

6.

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 im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 5'000.-- wird dem Beschwerdeführer zurückerstattet. Eine Parteientschädigung ist nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

7.

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 einzutreten ist.

2.

Die Verfahrenskosten von Fr. 15'000.-- werden dem Beschwerdeführer auferlegt und im entsprechenden Umfang 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.

Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

4.

Dieses Urteil geht an:

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

Die vorsitzende Richterin:

Der Gerichtsschreiber:

Charlotte Schoder

Alexander Mistic

Versand: