

# **BVGer A-6660/2010 vom 12. August 2011**

Bundesverwaltungsgericht, 2011-08-12, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger\\_A-6660\\_2010](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6660_2010)

FR: TAF A-6660/2010 du 12 août 2011

IT: TAF A-6660/2010 del 12 agosto 2011

## **Regeste**

Amtshilfe

## **Erwägungen**

### **E. 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 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 [Vo DBA-USA, SR 672.933.61]). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben.

### **E. 1.1.2**

Gemäss Art. 48 VwVG ist zur Beschwerde legitimiert, 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 - also rechtliches oder tatsächliches - Interesse an der Aufhebung oder Änderung der Verfügung hat (Art. 48 Abs. 1 Bst. c VwVG). Im vorliegenden Fall sind sowohl die Beschwerdeführerin als auch A. \_\_\_\_\_ im Rubrum der Schlussverfügung genannt. Als Halterin des in der Schlussverfügung der Vorinstanz vom 23. August 2010 genannten Kontos und Vertragspartnerin der UBS AG ist sie besonders von ihr betroffen. Die Beschwerdeführerin findet sich damit in einer besonderen Beziehung zur angefochtenen Verfügung. Sie hat im Übrigen ein Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung und nahm am Verfahren vor der Vorinstanz teil. Demzufolge ist sie zur Beschwerde legitimiert (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 7710/2010 vom 11. Februar 2010 E. 1.3, A 6556/2010 vom 7. Januar 2011 E. 1.3.1). Demnach ist auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde einzutreten.

### **E. 1.1.3**

In diesem Kontext ist in der gebotenen Kürze auf die von der ESTV aufgeworfene Frage einzugehen, inwieweit die Beschwerdeführerin zu Gunsten von A. \_\_\_\_\_ intervenieren könne. Die ESTV bringt nämlich vor, gemäss konstanter Praxis der ESTV könne die Offshore-Gesellschaft, die Inhaberin eines unter den Staatsvertrag 10 fallenden Bankkontos bei der UBS AG sei, im Rahmen des Amtshilfverfahrens lediglich ihre eigenen Interessen, nicht jedoch jene des «beneficial owners» geltend machen. Namentlich könne sie nicht gehört werden mit Argumenten, welche sich auf die Frage beziehen, ob der «beneficial

owner» die Voraussetzungen gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 erfülle. Im vorliegenden Fall vertrete die Beschwerdeführerin im Ergebnis ausschliesslich das Interesse des von der ESTV als «beneficial owner» erfassten A.\_\_\_\_\_, nicht ins Verfahren einbezogen zu werden. Nach Auffassung der ESTV sei nicht einzusehen, weshalb der Beschwerdeführerin die Möglichkeit eingeräumt werden solle, stellvertretend für A.\_\_\_\_\_ dessen Rechte wahrzunehmen.

#### **E. 1.1.4**

Die Aussagen der ESTV greifen in dieser Absolutheit zu kurz. Es trifft zwar zu, dass die Beschwerdeführerin hier nur vorbringen kann, was auch auf die Verteidigung ihrer eigenen Interesse abzielt. Das bedeutet etwa, dass die Rüge, dass Gehör von A.\_\_\_\_\_ sei verletzt worden, nicht gehört werden könnte (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6302/2010 vom 28. März 2011 E. 5.3). Insoweit aber die erwähnten eigenen Interessen betroffen sind, muss die Beschwerdeführerin die Berechtigung haben, auch Sachen vorzubringen, welche auch im Interesse des «beneficial owner» (hier A.\_\_\_\_\_) sind. Dies ergibt sich ohne weiteres aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zur sog. Drittbeschwerde pro Adressat (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-5648/2008 vom 13. August 2009 E. 4 mit weiteren Hinweisen), denn wenn gar ein Dritter so handeln darf, so darf es ein Verfügungsadressat erst recht. Da vorliegend auch (aber eben nur dann) die Daten der Beschwerdeführerin geliefert werden, wenn A.\_\_\_\_\_ «beneficial owner» ist, bedeutet dies zwanglos, dass die Beschwerdeführerin alle Rügen vorbringen können muss, welche darauf abzielen, die wirtschaftliche Berechtigung von A.\_\_\_\_\_ zu widerlegen.

#### **E. 1.2**

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). Im Rechtsmittelverfahren kommt - wenn auch in sehr abgeschwächter Form (Moser/Beusch/Kneubühler, a.a.O., Rz. 1.55) - das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zur Anwendung, dass die Beschwerdeführenden die ihre Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen haben (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).

#### **E. 2.1**

Gemäss Art. 2 Abs. 1 Bst. d des Bundesbeschlusses vom 22. Juni 1951 über die Durchführung von zwischenstaatlichen Abkommen des Bundes zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (SR 672.2) ist der Bundesrat zuständig, das Verfahren zu regeln, das bei einem vertraglich ausbedungenen Austausch von Meldungen zu befolgen ist. In Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA gestützt auf Art. 26 DBA-USA 96 hat der Bundesrat diese Aufgabe mit Erlass der Vo DBA-USA wahrgenommen. An der dort festgeschriebenen Verfahrensordnung ändert der Staatsvertrag 10 grundsätzlich nichts (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 6053/2010 vom 10. Januar 2010 E. 1.5, 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 wird abgeschlossen mit dem Erlass einer begründeten Schlussverfügung der ESTV im Sinne 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 Sinne 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; BVGE 2010/64 E. 1.4.2).

## **E. 2.2**

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

## **E. 3**

Im vorliegenden Fall bestreitet die Beschwerdeführerin vorrangig die wirtschaftliche Berechtigung von A. \_\_\_\_\_ an dem in der Schlussverfügung genannten UBS-Konto. Vorab ist deshalb zu prüfen, ob sich die vorgetragene Rüge als berechtigt erweist, bevor allenfalls auf weitere Vorbringen der Beschwerdeführerin einzugehen ist.

### **E. 3.1**

Das Bundesverwaltungsgericht fällte am 10. Januar 2011 ein weiteres Piloturteil (A 6053/2010), in welchem es sich unter anderem zum Begriff des wirtschaftlich Berechtigten («beneficially owned») äusserte (insb. E. 7.3). Es lehnte sich an das massgebliche Kriterium «Entscheidungsbefugnisse» beim Konzept des «beneficial owner» des DBA-USA 96 bzw. des Musterabkommens der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung an. Demgemäss sei für eine mögliche wirtschaftliche Berechtigung («beneficially owned») an einem «offshore company account» im Sinne des Staatsvertrags 10 entscheidend, inwiefern die «US Person» durch den formellen Rahmen hindurch weiterhin die sich auf dem UBS Konto der «offshore company» befindlichen Vermögenswerte und die daraus erzielten Einkünfte wirtschaftlich kontrollieren und darüber verfügen könne (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.2 auch zum Folgenden). Demgemäss sei dann von einer wirtschaftlichen Berechtigung auszugehen, wenn die fragliche «US Person» die Entscheidungsbefugnis darüber habe, wie das Vermögen auf dem UBS Konto verwaltet werde und/oder, ob und bejahendenfalls wie diese oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden seien. 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 hätten, sei im Einzelfall anhand des rein Faktischen zu beurteilen. Insbesondere seien die heranzuziehenden Kriterien bzw. Indizien auch davon abhängig, welche (Rechts)form für die «offshore company» gewählt worden sei.

### **E. 3.2**

Im Fall einer (liechtensteinischen) Stiftung können nachfolgende Indizien/Kriterien auf die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle bzw. die wirtschaftliche Berechtigung der «US Person» hinweisen (Aufzählung nicht abschliessend): - Es besteht ein Mandatsvertrag zwischen der «US Person» und dem Stiftungsrat. - Die «US Person» kann die Stiftungsstatuten jederzeit abändern. - Die «US Person» ist in einem Beistatut als einzige Begünstigte zu Lebzeiten bezeichnet mit einer Nachfolgeregelung bei deren Ableben. - Die «US Person» ist in den Stiftungsstatuten als Letztbegünstigte vorgesehen. - Es besteht Personenidentität zwischen der «US Person» und dem Stiftungsrat sowie der begünstigten Person. - Die «US Person» hat ein Zeichnungsrecht für die Bankkonten der Stiftung (zum Ganzen Maja Bauer-Balmelli/Nils Olaf Harbeke, Die Liechtensteinische Stiftung im Schweizer Steuerrecht, zsis) 2009 Monatsflash 5/2009, Ziff. 6.; Rainer Hepberger/Wolfgang Maute, Die Besteuerung der liechtensteinischen Familienstiftung aus Sicht der Schweiz, Steuerrevue 2004, S. 592 ff.). Die «US Person» kann also mit anderen Worten auch in der Funktion der von der «offshore company» Begünstigten als wirtschaftlich Berechtigte am UBS Konto angesehen werden, wenn die «US Person» auf Zeitpunkt und Umfang von Zuwendungen an sie selbst im massgeblichen Sinn Einfluss nehmen konnte. Auch in diesem Fall ist unter Beurteilung des rein Faktischen festzustellen, ob die wirtschaftliche Kontrolle und Verfügungsmacht über das sich auf dem «offshore company account» befindliche Vermögen und den daraus erzielten Einkünften vorgelegen haben (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.3).

### **E. 4.1**

In ihrer Schlussverfügung vom 2. August 2010 stützt die ESTV die Annahme, A. \_\_\_\_\_ sei am UBS-Konto der Beschwerdeführerin wirtschaftlich berechtigt, auf das in den von der UBS AG übermittelten Kontounterlagen befindliche Formular A (Belegstelle [...]). Letzeres

datierend vom 14. August 2001 sei von der Beschwerdeführerin unterzeichnet worden und nenne A. \_\_\_\_\_ als «beneficial owner» am (besagten) UBS-Konto. Folglich sei davon auszugehen, dass A. \_\_\_\_\_ an der Beschwerdeführerin und damit auch an deren Bankkonto mit der Stammnummer [...] wirtschaftlich berechtigt gewesen sei.

#### **E. 4.2.1**

Dagegen bringt die Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerdeschrift vom 14. September 2010 sinngemäss insbesondere vor, A. \_\_\_\_\_ sei weder Aktionär der Beschwerdeführerin noch habe er eine Zeichnungsberechtigung für das (besagte) UBS-Konto oder anderweitigen Zugriff auf das sich darauf befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte. A. \_\_\_\_\_ sei aber auch indirekt über die beiden Stiftungen an der Beschwerdeführerin nicht wirtschaftlich berechtigt (vgl. aufgezeigte Struktur in Sachverhalt H). Er sei zwar der ursprüngliche Errichter der Stiftungen, habe sich jedoch gemäss Artikel 4 der Stiftungsstatuten vom 19. August 1997 (Beschwerdebeilage 20) sowie vom 5. April 2002 (Beschwerdebeilage 13) jeweilig als Stifter von dem in die Stiftungen eingebrachten Vermögen unwiderruflich getrennt. A. \_\_\_\_\_ gehöre bei beiden Stiftungen weder zum Verwaltungsrat, noch besitze er sonst eine Organstellung bei den genannten Gesellschaften.

#### **E. 4.2.2**

Über die Verwendung des Stiftungsvermögens der Stiftungen entscheide jeweils einzig der Stiftungsrat, welcher sich hierbei an den in den Statuten manifestierten Stiftungszweck sowie an die von ihm erstellte Begünstigungsordnung zu halten habe (Belegstelle). Für beide Stiftungen sei vom Stiftungsrat basierend auf den Statuten in den Begünstigungsordnungen ein Protektor bestimmt worden, welcher deren Einhaltung - und damit insbesondere die zweckgebundene Verwendung des Stiftungsvermögens - überwache (Belegstelle). Der Stiftungszweck sei bei beiden Stiftungen in den Statuten sehr allgemein verfasst worden und werde in der vom Stiftungsrat erlassenen Begünstigungsordnung konkretisiert. Die Begünstigungsordnungen der Y. \_\_\_\_\_ vom 2. August 1999 (Beschwerdebeilage 21a) und vom 24. August 2005 (Beschwerdebeilage 21b) würden A. \_\_\_\_\_ zu Lebzeiten als Erstbegünstigten an Kapital und Erträgen der Stiftung vorsehen. Nach seinem Ableben sollen diese einerseits der Liegenschaft in [...] und andererseits der Förderung von [...] zu Gute kommen. Gemäss der Begünstigungsordnung der Z. \_\_\_\_\_ vom 16. August 2002 (Beschwerdebeilage 14) sei ebenfalls A. \_\_\_\_\_ zu Lebzeiten als Erstbegünstigter an Kapital und Erträgen der Stiftung vorgesehen. Nach seinem Ableben würden seine Partnerin und seine Kinder zu Lebzeiten das unentgeltliche Nutzungsrecht für die Liegenschaft in [...] erhalten. In deren Nachfolge bei Ableben sollen die Liegenschaft in [...] und die daraus resultierenden Erträge zur Förderung von [...] im weitesten Sinne eingesetzt werden. Allerdings dürften die Begünstigungsordnungen der Stiftungen nicht ohne das Schreiben von A. \_\_\_\_\_ vom 14. August 2002 an den Protektor der beiden Stiftungen gewürdigt werden (Beschwerdebeilage 15). Darin verzichte A. \_\_\_\_\_ mit sofortiger Wirkung sowie unwiderruflich auf all seine Begünstigungen gegenüber der Stiftungen. Dieser Verzicht gelte im Fall der Z. \_\_\_\_\_ auch für die Begünstigungen, die bei seinem Ableben an seine Partnerin und seine beiden Kinder vorgesehen wären. Somit würde die Verwendung der Stiftungsvermögen ausschliesslich der Liegenschaft in [...] bzw. der Förderung von [...] im weitesten Sinne zu Gute kommen. Der Protektor der Stiftungen habe dem Vertreter der Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 9. September 2010 (Beschwerdebeilage 16) bestätigt, das genannte Schreiben von A. \_\_\_\_\_ im August 2002 erhalten zu haben. Im Zusammenhang mit den in Art. 8 der Statuten der

Stiftungen festgelegten Pflichten des Protektors, habe dieser auch den manifestierten Stifterwillen zu beachten. Der Protektor habe bis heute dafür gesorgt, dass das Stiftungsvermögen der Stiftungen ausschliesslich zur Förderung von [...] verwendet worden sei. Dahingehend werde die Z. \_\_\_\_\_ einzig von der Y. \_\_\_\_\_ bzw. der Beschwerdeführerin gespiesen, soweit der Unterhalt für [...] in [...] sich nicht aus den Mieteinnahmen decken liesse.

#### **E. 4.2.3**

Zu den Kontenbewegungen beim UBS-Konto der Beschwerdeführerin solle angemerkt sein, dass es sich neben getätigten Vermögensanlagen hierbei vor allem um die Überweisung von Gebühren und angefallene Honorare der Vermögensverwalterin V. \_\_\_\_\_ und der Nominee-Gesellschaften handle. Lediglich im Dezember 2004 sei eine grössere Verschiebung vorgenommen worden, namentlich die Überweisung des Kaufpreises von CHF 3'875'000.--, den die Beschwerdeführerin A. \_\_\_\_\_ für den Erwerb von [...] gezahlt habe (Belegstelle). Damit seien insgesamt [...] von A. \_\_\_\_\_ mit [...] erworben worden (Belegstelle gemäss Beschwerdebeilagen 27 und 28). Das Formular A vom 14. August 2001 in den Bankunterlagen der UBS, welches A. \_\_\_\_\_ als «beneficial owner» ausweise, sei vor dem definitiven Verzicht von A. \_\_\_\_\_ auf sämtliche Begünstigungen der Y. \_\_\_\_\_ bzw. der Beschwerdeführerin erstellt worden. Zudem sei die Beschwerdeführerin gemäss der Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der (Schweizer) Banken von 1998 (nachfolgend: VSB 1998) als «domiciliary company» (Sitzgesellschaft) qualifiziert worden, da sie weder einer gewerblichen Tätigkeit in Nassau (Bahamas) nachgehe noch dort eigene Geschäftsräume unterhalte. Im Weiteren werde in den Gesellschaftsstatuten der Beschwerdeführerin festgehalten, diese könne jederzeit durch den Beschluss der Direktoren aufgelöst werden, sofern die Gesellschaft keine Anteilscheine ausgegeben habe. Unter diesem Gesichtspunkt habe auf die Beschwerdeführerin Art. 4 RZ 40 der VSB 1998 Anwendung gefunden, wonach bei Sitzgesellschaften mit widerrufbaren Konstruktionen der effektive Gründer als wirtschaftlich Berechtigter auf dem Formular A aufzuführen gewesen sei. Als indirekter Gründer der Beschwerdeführerin (Stifter von Y. \_\_\_\_\_) sei die Nennung von A. \_\_\_\_\_ als «beneficial owner» damals auf dem Formular A von 2001 gemäss geltender Regelung über die Sorgfaltspflicht für Schweizer Banken korrekt erfolgt. Allerdings hätte das Formular A nach der erfolgten Verzichtserklärung von A. \_\_\_\_\_ im August 2002 angepasst werden müssen, was von den Kundenberater der UBS AG versäumt worden sei.

#### **E. 4.2.4**

Mit Eingabe vom 16. März 2010 hat die Beschwerdeführerin dem Bundesverwaltungsgericht ein korrigiertes Formular A (gemäss Art. 4 der Vereinbarung über die Standesregeln zur Sorgfaltspflicht der (Schweizer) Banken 2008) vom 20. Dezember 2010 eingereicht, auf welchem die [...] (die Nachfolgestiftung der Y. \_\_\_\_\_) als wirtschaftlich Berechtigte an dem (besagten) UBS-Konto der X. \_\_\_\_\_ ausgewiesen wird.

#### **E. 4.3**

In ihrer Vernehmlassung vom 2. November 2010 macht die ESTV geltend, es werde von der Beschwerdeführerin ausdrücklich eingeräumt, dass A. \_\_\_\_\_ bis zum 14. August 2002 Erstbegünstigter der Stiftungen gewesen sei und daher zu Recht auf dem Formular A als «beneficial owner» des in Frage stehenden UBS-Kontos aufgeführt worden sei. Nach

Auffassung der ESTV habe sich indessen auch für die Zeit ab dem 14. August 2002 nichts daran geändert. A. \_\_\_\_\_ verzichte zwar in seinem Schreiben vom 14. August 2002 spontan auf sämtliche Begünstigungen gegenüber der Stiftungen, zu dem stehe jedoch im Widerspruch, dass am 24. August 2005 eine neue Begünstigungsordnung für die Y. \_\_\_\_\_ erlassen worden sei, in welcher A. \_\_\_\_\_ weiterhin als Erstbegünstigter an Kapital und Erträgen dieser Stiftung genannt werde. Offensichtlich sollte A. \_\_\_\_\_ ungeachtet seines Verzichts nach wie vor am Kapital und den Erträgen der Y. \_\_\_\_\_ - und damit auch am UBS-Konto der Beschwerdeführerin, die zu 100% durch die Y. \_\_\_\_\_ beherrscht werde - wirtschaftlich berechtigt bleiben. Bezeichnenderweise sei auch nie eine Mitteilung an die UBS AG ergangen, wonach sich daran was geändert haben sollte. Betreffend die erwähnte Zahlung der Beschwerdeführerin an A. \_\_\_\_\_ für den Erwerb von [...] bestehe keinerlei Gewähr, dass mit diesem Betrag einzig [...] abgegolten worden seien und nicht darüber hinaus eine verdeckte Gewinnausschüttung von den Mitteln des in Frage stehenden UBS-Kontos an A. \_\_\_\_\_ erfolgt sei. Allgemein seien die Ausführungen betreffend die errichteten Strukturen nicht überzeugend bzw. seien keine anderen als steuerliche Gründe ersichtlich, welche den Aufbau und die Aufrechterhaltung so aufwendiger Strukturen rechtfertigen würde. Daraus erhelle sich, dass das Ganze von A. \_\_\_\_\_ und den übrigen Beteiligten geschaffene Konstrukt eben doch vorwiegend, wenn nicht ausschliesslich der Wahrung seiner steuerlichen Interessen diene.

#### **E. 5.1**

Die ESTV stützt ihre Annahme, A. \_\_\_\_\_ sei am Konto der Beschwerdeführerin wirtschaftlich berechtigt, auf das Formular A (Belegstelle), auf welchem die Banken unter gewissen Voraussetzungen den an einem bestimmten Konto wirtschaftlich Berechtigten festzuhalten haben, wobei das Formular nicht steuerlichen Zwecken dient (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 7342/2008 und A 7426/2008 vom 5. März 2009 E. 5.5.2.4). Dies wird von den Beschwerdeführerin auch nicht bestritten. Die ESTV durfte aufgrund dessen in diesem ersten Schritt (oben E. 2.1) von der wirtschaftlichen Berechtigung von A. \_\_\_\_\_ ausgehen.

#### **E. 5.2**

Wie unter E. 2.1 festgehalten, sieht sich das Bundesverwaltungsgericht veranlasst, an den Sachverhaltsannahmen zu den persönlichen Identifikationsmerkmalen in der angefochtenen Schlussverfügung der Vorinstanz festzuhalten und diese nur zu korrigieren, wenn darin offensichtlich Fehler, Lücken oder Widersprüche auftreten oder wenn die Beschwerdeführenden die Sachverhaltsannahmen der Vorinstanz mittels Urkunden klarerweise und entscheidend entkräften. Dementsprechend ist für die vorliegende Entscheidungsfindung nicht von Bedeutung, aus welchen Gründen A. \_\_\_\_\_ von der UBS AG als wirtschaftlich Berechtigter am Konto der Beschwerdeführerin genannt wird. Vielmehr handelt es sich dabei um eine zulässige Sachverhaltsannahme, welche nunmehr von der in der das Amtshilfverfahren einbezogenen Person klarerweise und entscheidend zu entkräften ist (oben E. 2.2). Gelingt es nicht, dem Bundesverwaltungsgericht im erwähnten Sinn aufzuzeigen, dass A. \_\_\_\_\_ zu Unrecht von der UBS AG auf dem entsprechenden Formular als wirtschaftlich Berechtigter am Konto der Beschwerdeführerin genannt wird bzw. er in den Jahren 2001 bis 2008 zu keinem Zeitpunkt die wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über das sich auf dem UBS Konto der Beschwerdeführerin befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte hatte, ist an der diesbezüglichen Annahme der Vorinstanz festzuhalten.

### **E. 5.3.1**

Die Beschwerdeführerin führt ins Recht, A.\_\_\_\_\_ sei weder Aktionär der Beschwerdeführerin noch habe er eine Zeichnungsberechtigung für das (besagte) UBS-Konto oder anderweitigen Zugriff auf das sich darauf befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte. Die dem Bundesverwaltungsgericht dafür als Beweis anerbotenen Urkunden sind einerseits die eingereichten Statuten der Beschwerdeführerin («Memorandum and Articles of Association of X.\_\_\_\_\_») sowie die im von der ESTV für die Beschwerdeführerin angelegten Dossier vorhandenen Kontounterlagen betreffend das UBS-Konto der Beschwerdeführerin. Aus Letzteren geht hervor, dass wie von der Beschwerdeführerin geltend gemacht, Mitarbeiter der V.\_\_\_\_\_ als deren Direktoren fungieren und einzig die V.\_\_\_\_\_ über eine Zeichnungsberechtigung für das UBS-Konto der Beschwerdeführerin verfügt (vgl. dazu Paginiernummern [...] und [...]). Gemäss den «Articles of Association of X.\_\_\_\_\_» sind die Direktoren um die Geschäftsführung und die Verwaltung der Beschwerdeführerin besorgt; insbesondere entscheiden einzig diese über allfällige Gewinnausschüttungen und Gewinnverwendungen (vgl. Beschwerdebeilage 26: Art. 16 der «Articles of Association of X.\_\_\_\_\_»).

### **E. 5.3.2**

Für die geltend gemachte (indirekte) Aktionärsstellung der Y.\_\_\_\_\_ Stiftung bei der Beschwerdeführerin wurde von dieser keine Urkunde als Beweis anerboten. Aber sogar wenn A.\_\_\_\_\_ (alleiniger) Aktionär der Beschwerdeführerin sein sollte, würde dies nichts an dem Umstand ändern, dass er die sich auf dem UBS-Konto befindlichen Vermögenswerte und die daraus erzielten Einkünfte weder kontrollieren noch darüber verfügen kann. Die Beschwerdeführerin hat mit den eingereichten «Articles of Association of X.\_\_\_\_\_» dargelegt, dass die Kontrolle über das Vermögen der Beschwerdeführerin sowie die Entscheidungsbefugnis über dessen Verwendung einzig bei den Direktoren der Beschwerdeführerin liegen und A.\_\_\_\_\_ - sogar in einer allfälligen Stellung als Aktionär - damit über den formellen Rahmen der Beschwerdeführerin diesbezüglich keinen Einfluss nehmen kann. Die Beschwerdeführerin wurde gemäss dem «International Business Companies Act 1989» der Bahamas gegründet und das Bundesverwaltungsgericht sieht keinen Anlass, daran zu zweifeln, dass die «Articles of Association» der Beschwerdeführerin den im entsprechenden Gesetz vorhandenen Vorgaben entsprechen bzw. die notwendigen Publizitäts- oder Registrierungsvorschriften dieses Rechts erfüllen, womit deren Inhalt für alle Beteiligten rechtlich verbindlich ist (vgl. dazu Art. 154 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 1. Januar 1989 über das Internationale Privatrecht [IPRG, SR 291]). Wie aus den bei der ESTV im für die Beschwerdeführerin angelegten Dossier befindlichen (Konto-)Unterlagen ersichtlich, verfügt A.\_\_\_\_\_ sodann weder faktisch (mittels einer allfälligen Zeichnungsberechtigung) über einen Zugriff auf das UBS-Konto der Beschwerdeführerin noch sind Hinweise vorhanden, dass A.\_\_\_\_\_ indirekt auf das sich auf dem Bankkonto befindliche Vermögen Einfluss genommen hätte.

### **E. 5.3.3**

Wie in E. 3.1 festgehalten, ist dann von einer wirtschaftlichen Berechtigung auszugehen, wenn die fragliche «US Person» die Entscheidungsbefugnis darüber hat, wie das Vermögen auf dem UBS Konto verwaltet wird und/oder, ob und bejahendenfalls wie diese oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden sind. Gemäss den in E. 5.3.1 und E. 5.3.2 vorgehend gemachten Ausführungen, gelingt es der Beschwerdeführerin im Sinn von E. 5.2 mittels Urkundenbeweis aufzuzeigen, dass A.\_\_\_\_\_ in den Jahren 2001 bis 2008 zu

keinem Zeitpunkt die (direkte) wirtschaftliche Verfügungsmacht und Kontrolle über das sich auf dem UBS Konto der Beschwerdeführerin befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte hatte.

#### **E. 5.4**

Selbst wenn die wirtschaftliche Berechtigung von A. \_\_\_\_\_ am UBS-Konto der Beschwerdeführerin als eine mittelbare über die beiden Stiftungen zu beurteilen wäre (wie von der Beschwerdeführerin in ihrer Beschwerde aufgegriffen und bestritten [E. 4.2] sowie gemäss der ESTV in ihrer Vernehmlassung als gegeben zu betrachten [E. 4.3]), ist dazu Folgendes festzuhalten:

##### **E. 5.4.1**

Die Beschwerdeführerin macht geltend, A. \_\_\_\_\_ habe sich als Stifter unwiderruflich vom Stiftungsvermögen der Stiftungen getrennt und ihm sei jeglicher Zugriff darauf verwehrt. Einzig der Stiftungsrat sowie der Protektor der Stiftungen würden in Übereinstimmung mit den jeweiligen Statuten und Begünstigungsordnungen darüber bestimmen, wer in welchem Umfang und Zeitpunkt vom Stiftungsvermögen der Stiftungen begünstigt werde. Als Beweis dafür legt die Beschwerdeführerin die Statuten sowie die Begünstigungsordnungen der beiden Stiftungen ins Recht. Zudem verweist die Beschwerdeführerin auf die dem Bundesverwaltungsgericht eingereichte Verzichtserklärung von A. \_\_\_\_\_ vom 14. August 2002, mit welcher dieser auf jegliche Begünstigungen der Stiftungen und damit mittelbar der Beschwerdeführerin verzichtet hat. Den dem Bundesverwaltungsgericht beigebrachten Statuten der Stiftungen ist zu entnehmen, dass A. \_\_\_\_\_ sich unwiderruflich vom jeweilig eingebrachten Vermögen getrennt und als Stifter jegliches Recht der Einflussnahme gegenüber der Stiftung, dem Stiftungsrat und den Begünstigten aufgegeben hat (Belegstelle; vgl. E. 4.2.1). Einzig der Stiftungsrat entscheidet gemäss Art. 6 der Statuten der Stiftungen gemäss Vorgaben der Statuten sowie der jeweiligen Begünstigungsordnung über die Verwendung des Stiftungsvermögens bzw. über Umfang und Zeitpunkt von Zuwendungen an die Begünstigten. Dabei wird in den Statuten sowie in der jeweiligen Begünstigungsordnung festgehalten, dass die Begünstigten der Stiftung keinen klagbaren Anspruch auf Zuwendungen des Stiftungsvermögens haben (Belegstelle; vgl. E. 4.2.2). Schliesslich geht aus Art. 7 der Statuten der Stiftungen hervor, dass A. \_\_\_\_\_ auf die Zusammensetzung des Stiftungsrates keinerlei Einfluss hat.

##### **E. 5.4.2**

Bezüglich der oben genannten Kriterien (E. 3.2), welche jedoch lediglich Indizien für die wirtschaftliche Berechtigung sind, kann festgehalten werden, dass A. \_\_\_\_\_ in den Begünstigungsordnungen der Stiftungen als Erstbegünstigter zu Lebzeiten an Kapital und Erträgen der jeweiligen Stiftung genannt wird. Dies allein reicht allerdings nicht aus, die wirtschaftliche Berechtigung am «offshore company account» bzw. an den hier in Frage stehenden Stiftungen zu begründen, wenn die «US Person» in dieser Funktion nicht auch zeitgleich auf Zeitpunkt und Umfang von Zuwendungen an sich selbst im massgeblichen Sinn Einfluss nehmen konnte (vgl. E. 3.2). Die Beschwerdeführerin vermag mit den beigebrachten Statuten darzulegen, dass über die Verwendung des Stiftungsvermögens der Stiftungen allein der jeweilige Stiftungsrat (unter Aufsicht des Protektors) entscheidet. A. \_\_\_\_\_ ist zwar gemäss den Begünstigungsordnungen der Stiftungen als Erstbegünstigter zu Lebzeiten vorgesehen, doch ist er nicht berechtigt - sei es direkt, sei es

indirekt über den Stiftungsrat - auf Zuwendungen an ihn selbst vom Stiftungsvermögen der Stiftungen Einfluss zu nehmen. Dies wird durch die Aktenlage, aus der sich kein Hinweis auf irgendwie geartete Einflussnahme von A.\_\_\_\_\_ auf Zuwendungen vom UBS-Konto der Beschwerdeführerin an sich selbst ergibt, erhärtet (vgl. E. 5.3.2).

## **E. 5.5**

Die von der Beschwerdeführerin insgesamt ins Recht gelegten Urkunden («Articles of Association» der Beschwerdeführerin sowie die Statuten und Begünstigungsordnungen der Stiftungen) finden in der Aktenlage eine Stütze und sind im Ergebnis dergestalt geeignet, die Sachverhaltsannahme der Vorinstanz zu entkräften. A.\_\_\_\_\_ kann somit weder als wirtschaftlich Berechtigter der Beschwerdeführerin selbst (vgl. E. 5.3) noch als mittelbar wirtschaftlich Berechtigter der Y.\_\_\_\_\_ Stiftungen (vgl. E. 5.4) gelten. Damit ist zumindest eines der im Staatsvertrag 10 genannten Kriterien gemäss Kategorie 2/B/b nicht erfüllt. Die Beschwerde ist damit begründet.

### **E. 5.5.1**

Damit kann offen bleiben, ob die vorgelegte Verzichtserklärung von A.\_\_\_\_\_ auf jegliche Begünstigungen der Stiftungen vom 14. August 2002 für den jeweiligen Stiftungsrat verbindlich ist und das Stiftungsvermögen der Stiftung damit nur der Förderung von [...] im weitesten Sinne zu Gute kommen darf (vgl. E. 4.2.2). Wie in E. 3.1 und E. 5.3.3 ausgeführt, ist für die Annahme der wirtschaftlichen Berechtigung der «US Person» massgebend, ob diese die Entscheidungsbefugnis darüber hat, wie das Vermögen auf dem UBS-Konto verwaltet werde und/oder, ob und bejahendenfalls wie dieses oder die daraus erzielten Einkünfte verwendet worden sind. Ist die wirtschaftliche Kontroll- und Verfügungsmacht nicht gegeben, ist auch bei der Nennung der fraglichen «US Person» als Begünstigte der Offshore-Gesellschaft nicht von deren wirtschaftlichen Berechtigung auszugehen.

### **E. 5.5.2**

Im Weiteren ist denn auch für das vorliegende Amtshilfeverfahren nicht entscheidungswesentlich, ob die von A.\_\_\_\_\_ errichteten Stiftungen «vorwiegend, wenn nicht ausschliesslich der Wahrung seiner steuerlichen Interessen dienen». Der Anhang zum Staatsvertrag 10 legt vertragsautonom fest, welche Kriterien erfüllt sein müssen, damit im Sinne des Staatsvertrags 10 ein begründeter Verdacht auf «Betrugsdelikte und dergleichen» vorliegt und Amtshilfe für die in das Verfahren einbezogene Person geleistet wird. Sind diese nicht erfüllt, wird keine Amtshilfe geleistet unabhängig davon, ob der Standort für die Offshore-Gesellschaft mit der Absicht zur Steuerersparnis gewählt wurde. Letzterer ist für die Beurteilung, ob alle massgeblichen Kriterien (Identifikationskriterien sowie das Vorliegen eines begründeten Verdachts auf «Betrugsdelikte und dergleichen») erfüllt sind, unbeachtlich. Das gleiche gilt für die Frage, ob der Kaufpreis für den [...] von A.\_\_\_\_\_ durch die Beschwerdeführerin angemessen war bzw. einem Drittvergleich standhalten würde. Sogar wenn die Gegenleistung an A.\_\_\_\_\_ für [...] zu hoch war bzw. eine «verdeckte Ausschüttung von Mitteln des in Frage stehenden Kontos» darstellt, würde dies der Feststellung unter E. 5.5, A.\_\_\_\_\_ sei nicht wirtschaftlich an den Stiftungen berechtigt, nicht entgegenstehen. In der Stellung als Erstbegünstigter der Stiftungen kann ihm im Ermessen des Stiftungsrates jederzeit eine Zuwendung des Stiftungsvermögens zugesprochen werden. Entscheidend ist an dieser Stelle allein, dass A.\_\_\_\_\_ auf Zeitpunkt sowie Umfang keinen Einfluss nehmen kann und damit im Rahmen des

Staatsvertrags 10 nicht als «beneficial owner» an einem «offshore company account» gelten kann (vgl. E. 3.2 und E. 5.3.3).

#### **E. 6**

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde im Sinne der Erwägungen gutzuheissen und die Amtshilfe zu verweigern. Bei diesem Verfahrensausgang können weitere Ausführungen zu den übrigen Vorbringen der Beschwerdeführerin unterbleiben.

#### **E. 7**

Ausgangsgemäss wird auf die Erhebung von Gerichtskosten verzichtet (Art. 63 Abs. 1 und 2 VwVG) und der bereits geleistete Kostenvorschuss der Beschwerdeführerin zurückerstattet. Dieser ist eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 64 Abs. 1 VwVG).

#### **E. 8**

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]).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.