Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6605/2010

Urteil vom 23. August 2011

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz), Richterin Salome Zimmermann, Richter Daniel de Vries Reilingh, Gerichtsschreiber Keita Mutombo.

Parteien

1. A._____**,** …,
2. **X._____ Ltd.,** …,
3. **Y._____ Organization,** c/o …,
alle vertreten durch …,
Beschwerdeführende,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Amtshilfe USA, Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

1. B.C._____, …,
2. D.C._____, …,
3. **C._____ Verwaltungen AG**, …,
alle vertreten durch …,
Beigeladene,

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 mithilfe 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 [IRS] in Washington) 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 dazugehörende 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 [Hrsg.] [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 in Ziff. 2 Bst. A/b beschriebenen Kategorie (nachfolgend: Kategorie 2/A/b) 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 (auszugsweise veröffentlicht in BVGE 2010/40) entschied das Bundesverwaltungsgericht über die Gültigkeit des Staatsvertrags 10.

G.
Das vorliegend betroffene Dossier von A._____ als wirtschaftlich Berechtigtem an der X._____ Ltd. (nachfolgend: X._____ Group), mit Sitz in …, hatte die UBS AG der ESTV am 11. Dezember 2009 übermittelt. Diese hatte A._____ am 11. Mai 2010 aufgefordert, sie bis zum 15. Juni 2010 zu ermächtigen, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen (Reports of Foreign Bank and Financial Accounts) einzuholen. Innert Frist war keine solche Ermächtigung erteilt worden. Nachdem sich der (ursprüngliche) Rechtsvertreter von A._____ gegenüber der ESTV ausgewiesen hatte, stellte ihm die ESTV am 26. Mai 2010 die Akten zu und setzte eine Frist bis zum 12. Juli 2010 für eine allfällige Stellungnahme. Eine solche ging für die X._____ Group mit Datum vom 12. Juli 2010 ein. In ihrer Schlussverfügung vom 9. August 2010 gelangte die ESTV (aus näher dargelegten Gründen) zum Ergebnis, dass der Fall von A._____ als angeblich wirtschaftlich Berechtigtem an der X._____ Group der Kategorie gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 (nachfolgend: Kategorie 2/B/b) zuzuordnen sei und sämtliche Voraussetzungen erfüllt seien, um dem IRS Amtshilfe zu leisten und die Unterlagen zu edieren.

H.
Mit Eingabe vom 14. September 2010 liessen A._____ (Beschwerdeführer 1), die X._____ Group (Beschwerdeführerin 2) und die Y._____ Organization (Beschwerdeführerin 3; zusammen:

Beschwerdeführende) gegen die erwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die angefochtene Schlussverfügung sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV aufzuheben und die Amts- und Rechtshilfe an den IRS zu verweigern; zudem sei die mit der Schlussverfügung zusammen anfechtbare Editionsverfügung vom 1. September 2009 in Bezug auf die Beschwerdeführenden aufzuheben. Eventualiter beantragten sie, sei die ESTV anzuweisen, die Hinweise auf unbeteiligte Dritte aus den Akten zu entfernen oder zu schwärzen, wobei insbesondere die Beschwerdeführenden als unbeteiligte Dritte genannt wurden. Des Weiteren beantragten die Beschwerdeführenden, die Rechtsmittelbelehrung sei dergestalt offen zu formulieren, dass gegen den Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts innert 10 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht Beschwerde geführt werden könne, sofern die Voraussetzungen gemäss Art. 84 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (BGG, SR 173.110) gegeben seien, und es sei den Beschwerdeführenden das Urteil vorab per Fax und nicht später als der ESTV mitzuteilen, damit rechtzeitig Beschwerde beim Bundesgericht erhoben und eine superprovisorische Verfügung zur Sicherung der aufschiebenden Wirkung beantragt werden könne.

I.
In ihrer Vernehmlassung vom 26. November 2010 äussert sich die ESTV zwar zu den Rechtsbegehren und zur Begründung der Beschwerdeführenden; sie verzichtete jedoch darauf, einen ausdrücklichen Antrag zu stellen.

J.
Am 10. Dezember 2010 reichten die Beschwerdeführenden eine unaufgeforderte Replik ein.

K.
Mit Schreiben vom 15. Dezember 2010 verzichtete die ESTV auch auf die Einreichung einer Duplik.

L.
Am 17. Januar 2011 stellten die Beschwerdeführenden ein Gesuch um Sistierung des vorliegenden Verfahrens, bis über die Zulässigkeit bezüglich der Datenweitergabe unbeteiligter Dritter – genannt werden B.C._____, D.C._____ und die C._____ Verwaltungen AG – letztinstanzlich entschieden worden sei. Die ESTV verwies nach

Zustellung des besagten Gesuchs durch das Bundesverwaltungsgericht zur freigestellten Stellungnahme am 21. Januar 2011 lediglich auf eine (anderweitige) Stellungnahme vom 17. Januar 2011 in einem anderen Verfahren (A-6757/2010). Hierzu nahmen die Beschwerdeführenden am 2. Februar 2011 Stellung.

M.
Am 2. Februar 2011 stellten die Beschwerdeführenden ein weiteres Sistierungsgesuch, bis die "Frage der Beendigung des UBS-Staatsvertrages bzw. des Justiz- und Souveränitätskonfliktes mit den USA im Zusammenhang mit dem UBS-Amtshilfe-Verfahren" geklärt sei.

N.
Nachdem das Bundesverwaltungsgericht beide Sistierungsgesuche mit Zwischenverfügung vom 4. Februar 2011 abgewiesen hatte, beantragten die Beschwerdeführenden mit Eingabe vom 14. Februar 2011 insbesondere, das Dispositiv dieser Zwischenverfügung zu berichtigen und diese in Revision zu ziehen. Am 15. Februar 2011 reichten die Beschwerdeführenden sodann die Kopie eines Schreibens an den Eidgenössischen Datenschutz- und Öffentlichkeitsbeauftragten (EDÖB) zu den Akten. Das Bundesverwaltungsgericht wies die am 14. Februar 2011 gestellten Anträge mit Zwischenverfügung vom 25. Februar 2011 ab, soweit es darauf eintrat.

O.
Gegen die Zwischenverfügungen vom 4. und 25. Februar 2011 erhoben B.C._____, D.C._____ und die C._____ Verwaltungen AG am 21. März 2010 (recte: 21. März 2011) Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ans Bundesgericht. Sie beantragten insbesondere, die Zwischenverfügungen seien aufzuheben und ihnen sei vor der ESTV, eventualiter vor Bundesverwaltungsgericht, Parteistellung einzuräumen. Das Bundesgericht trat mit Urteil vom 11. Mai 2011 (1C_126/2011) mangels Zuständigkeit auf die Beschwerde nicht ein und überwies das Gesuch um Einräumung der Parteistellung vor der Vorinstanz an das Bundesverwaltungsgericht.

P.
Mit an das Bundesverwaltungsgericht gerichteter Eingabe vom 30. Mai 2011 beantragten B.C._____, D.C._____ und die C._____ Verwaltungen AG die Aufhebung der Zwischenverfügungen vom 4. und 25. Februar 2011, Anordnung auf Einräumung der Parteistellung vor der

ESTV und Behandlung der Datenschutzfragen durch dieselbe – wobei der EDÖB beizuziehen sei –, die Sistierung des Verfahrens betreffend die Beschwerdeführenden sowie die Rückerstattung von den Beschwerdeführenden des Hauptverfahrens unnötig entstandenen Gerichtskosten und die Reduktion der Gerichtskosten auf das bundesrechtlich vorgeschriebene Mass. Eventualiter beantragten sie, es seien die Datenschutzfragen durch das Bundesverwaltungsgericht direkt materiell zu behandeln, wobei vor Bundesverwaltungsgericht ein vollwertiges Datenschutzverfahren durchzuführen sei; die ESTV sei aufzufordern, die Gründe dafür anzugeben, weshalb sie die Daten der unbeteiligten Drittpersonen nicht von Amtes wegen gelöscht habe, und den Drittpersonen – genannt werden B.C._____, D.C._____ und die C._____ Verwaltungen AG – müsse das rechtliche Gehör eingeräumt werden; es sei in einem separat anfechtbaren Teilentscheid über diese datenschutzrechtliche Vorfrage der Behandlung der unbeteiligten Drittpersonen zu entscheiden und vorab der EDÖB zu konsultieren; dies alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der ESTV.

Q.
Mit Verfügung vom 8. Juni 2011 wurden B.C._____, D.C._____ und die C._____ Verwaltungen AG (nachfolgend: Beigeladene) zum Verfahren der Beschwerdeführenden beigeladen. Das Bundesverwaltungsgericht hielt dabei unter anderem fest, es bestehe kein Raum für einen ausgedehnten Schriftenwechsel, da Amtshilfeverfahren generell und Verfahren im Zusammenhang mit den so genannten "UBS-Fällen" im Speziellen von der Sache her eine hohe zeitliche Dringlichkeit eigen sei, sie deshalb besonders beförderlich behandelt werden müssten und zudem die Beigeladenen bereits zum von den Beschwerdeführenden im Hauptverfahren gestellten Antrag auf Schwärzung bzw. Löschung der sie betreffenden persönlichen Daten am 30. Mai 2011 Stellung genommen hätten.

R.
Mit Eingabe vom 15. Juni 2011 liessen sich die Beigeladenen nochmals vernehmen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1. Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (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 Vo DBA-USA). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben. Dies gilt auch bezüglich der Behandlung von Fragen des Datenschutzes, die sich im Zusammenhang mit dem zur Beurteilung anstehenden Amtshilfeverfahren stellen (Urteil des Bundesgerichts 1C_126/2011 vom 11. Mai 2011 E. 1.2 mit Hinweisen [Urteil in der vorliegenden Sache]; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 1.1).

1.2.

1.2.1. Gemäss Art. 48 Abs. 1 VwVG ist zur Beschwerde berechtigt, wer vor der Vorinstanz am Verfahren teilgenommen hat (Bst. a), durch die angefochtene Verfügung besonders berührt ist (Bst. b) und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Bst. c). Diese Voraussetzungen zur Beschwerdebefugnis müssen kumulativ erfüllt sein (vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6711/2010 vom 1. Dezember 2010 E. 1.3.1; ISABELLE HÄNER, in: Auer/Müller/Schindler [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren [VwVG], Zürich/St. Gallen 2008 [nachfolgend: VwVG-Kommentar], N 3 zu Art. 48). Als schutzwürdig gilt jedes rechtliche oder tatsächliche Interesse, das eine von einer Verfügung betroffene Person geltend machen kann. Materiell beschwert ist somit in erster Linie der Adressat – eine natürliche oder juristische Person des Privatrechts oder (gegebenenfalls) des öffentlichen Rechts – einer Verfügung, dessen Rechtsstellung durch eine Verfügung direkt beeinträchtigt wird. Dritte, welche gleichartige Interessen wie der Verfügungsadressat verfolgen, können allenfalls daran interessiert sein, eine den Verfügungsadressaten belastende Verfügung anzufechten. Zur Anfechtung solcher adressatenbelastenden Verfügungen sind Dritte nur legitimiert, wenn sie ein eigenes schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung dieser Verfügung haben und in einer besonderen, beachtenswerten, nahen Beziehung zum Streitgegenstand stehen. Soweit hingegen ein Verzicht des Verfügungsadressaten auf eine Anfechtung feststeht, ist die Drittbeschwerde zugunsten des Adressaten mangels Dispositionsbefugnis des Dritten nicht zulässig (Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-5662/2007 vom 26. August 2010 E. 2.3.1; VERA MARANTELLI-SONANINI/SAID HUBER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, Zürich/Basel/Genf 2009 [nachfolgend: Praxiskommentar VwVG], N 34 zu Art. 48).

1.2.2. Das Vorliegen der Beschwerdelegitimation ist als Prozessvoraussetzung von Amtes wegen zu prüfen. Der beschwerdeführenden Person obliegt die Beweislast für die Beschwerdelegitimation (BGE 134 II 45 E. 2.2.3). Diese ist in der Beschwerdeschrift substantiiert darzulegen (Art. 52 Abs. 1 VwVG; BGE 134 II 45 E. 2.2.3; HÄNER, VwVG-Kommentar, a.a.O., N 2 zu Art. 48). Ist die Legitimation nicht offensichtlich, so hat eine eingehende Begründung zu erfolgen (BGE 134 II 120 E. 1). Fehlt die Beschwerdelegitimation oder wird sie in Zweifelsfällen nicht substantiiert dargelegt, so ist auf die erhobene Beschwerde nicht einzutreten (BGE 134 II 45 E. 2.2.3; FRANK SEETHALER/FABIA BOCHSLER, Praxiskommentar VwVG, a.a.O., N 7 zu Art. 48).

1.2.3. Sowohl der Beschwerdeführer 1 als mutmasslicher wirtschaftlich Berechtigter am streitbetroffenen Bankkonto als auch die Beschwerdeführerin 2 als Kontoinhaberin sind als von der ESTV ins vorinstanzliche Verfahren einbezogene Personen mehr als die Allgemeinheit vom angefochtenen Entscheid betroffen. Letzteres trifft auch auf die Beschwerdeführerin 3 zu, obwohl diese keine Möglichkeit hatte, am vorinstanzlichen Verfahren teilzunehmen. Die Beschwerdeführerin 3 macht indes geltend, hundertprozentige Eigentümerin der Beschwerdeführerin 2 zu sein, weshalb sie als wirtschaftlich Berechtigte ebenfalls beschwerdelegitimiert sei.

Wer an den betreffenden Vermögenswerten wirtschaftlich berechtigt ist, ist eine Frage des materiellen Rechts. Da die Beschwerdelegitimation jedoch davon abhängt, ist die wirtschaftliche Berechtigung (grundsätzlich) im Rahmen des prozessualen Teils als materielle Vorfrage zu klären (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6538/2010 vom 20. Januar 2011 E. 3.2 mit Hinweis auf BGE 117 II 94 E. 5.b, 93 II 230 E. 3.a). Bei Vorliegen hinreichender Anhaltspunkte betreffend die Erfüllung der persönlichen Identifikationsmerkmale einer vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person (hier: Beschwerdeführerin 1; vgl. dazu unten E. 3.2) hätte die Beschwerdeführerin 3 – entsprechend ihrer Behauptung – unverzüglich und ohne Weiterungen den Urkundenbeweis zu erbringen,

dass sie als eigentlich wirtschaftlich Berechtigte in das Verfahren hätte einbezogen werden müssen (vgl. unten E. 3.1 in fine; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6538/2010 vom 20. Januar 2011 E. 3.2.5). Ob die Beschwerdeführerin 3 gestützt auf die wirtschaftliche Berechtigung an der X._____ Group beschwerdelegitimiert ist, kann vorliegend indes offen bleiben. Denn aus den Akten ergibt sich – worauf unter E. 12.2 näher einzugehen sein wird –, dass einem Bankkonto der Beschwerdeführerin 3 zulasten des streitbetroffenen Kontos der Beschwerdeführerin 2 im Jahr 2008 ein grösserer Betrag gutgeschrieben wurde. Damit hat die Beschwerdeführerin 3 ein eigenes schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung der angefochtenen Verfügung und steht insofern in einer besonderen, beachtenswerten, nahen Beziehung zum Streitgegenstand (vgl. oben E. 1.2.1). Dem Gesagten zufolge ist auch die Beschwerdeführerin 3 (zumindest) als Drittbetroffene zur Beschwerde legitimiert.

Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist – unter Vorbehalt der Ausführungen in E. 1.3 – einzutreten.

1.3. Nicht einzutreten ist auf die Beschwerde, soweit sie sich direkt gegen die gestützt auf Art. 20d Abs. 2 Vo DBA-USA ergangene Editionsverfügung vom 1. September 2009 richtet, worin die Vorinstanz die Einleitung eines Amtshilfeverfahrens anordnete und die UBS AG aufforderte, die Dossiers der unter die im Anhang zum Abkommen 09 fallenden Kunden herauszugeben. Gemäss Art. 20k Abs. 4 Vo DBA-USA ist jede der Schlussverfügung vorangehende Verfügung, einschliesslich einer Verfügung über Zwangsmassnahmen, sofort vollstreckbar und kann nur zusammen mit der Schlussverfügung angefochten werden. Bei der Editionsverfügung vom 1. September 2009 handelt es sich um eine solche Verfügung über Zwangsmassnahmen. Sie kann demnach nur zusammen mit der Schlussverfügung vom 16. August 2010 und nicht separat angefochten werden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 1.2, A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 1.4).

1.4. Mit Zwischenverfügung vom 8. Juni 2011 hiess das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch der drei im Rubrum genannten Drittpersonen um Beiladung im Hauptverfahren gut (vgl. Sachverhalt Bst. Q). Die Beigeladenen stellen in eigenem Namen ein Gesuch um Verfahrenssistierung, bis die ESTV über die datenschutzrechtlichen Fragen entschieden habe.

Mit Zwischenverfügungen vom 4. und 25. Februar 2011 wies das Bundesverwaltungsgericht ein mit derselben Begründung gestelltes Sistierungsgesuch der Beschwerdeführenden ab, da es der ESTV aufgrund des Devolutiveffekts der Beschwerde verwehrt ist, ausserhalb einer Wiedererwägung im Sinn von Art. 58 VwVG über den Streitgegenstand zu verfügen (vgl. Sachverhalt Bst. N). Auf diese auch den Vertretern der Beigeladenen bekannten Verfügungen wird verwiesen und das Gesuch der Beigeladenen um Sistierung des vorliegenden Verfahrens abgewiesen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 1C_126/2011 vom 11. Mai 2011 E. 2). Unter diesen Umständen ist der Antrag der Beigeladenen, die Vorinstanz sei anzuweisen, ihnen Parteistellung einzuräumen und zum Entscheid in der Datenschutzfrage den EDÖB beizuziehen, ebenfalls abzuweisen.

1.5. Auf den Antrag der Beigeladenen, den Beschwerdeführenden seien die mit Verfügung vom 25. Februar 2011 auferlegten Gerichtskosten (vgl. Sachverhalt Bst. N) zurückzuerstatten und der von ihnen geforderte Kostenvorschuss zu reduzieren, wird mangels Beschwer nicht eingetreten.

Im Übrigen war der entsprechende Antrag, wie auch die übrigen Anträge, von den Beigeladenen bereits vor Bundesgericht gestellt und den Beschwerdeführenden in diesem Verfahren auch zur Kenntnis gebracht worden. Diese konnten zudem vor Bundesgericht dazu Stellung nehmen. Die Anträge waren somit aktenkundig und den Beschwerdeführenden bekannt.

1.6. 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). Dies hat zur Folge, dass das Bundesverwaltungsgericht als Beschwerdeinstanz an die rechtliche Begründung der Begehren nicht gebunden ist (vgl. 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).

2.

2.1. Der Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs ist in Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101) festgehalten und in den Art. 26 – 33 VwVG exemplarisch konkretisiert. Danach haben Parteien ein Recht, in einem vor einer Verwaltungs- oder Justizbehörde geführten Verfahren sich vor Erlass eines belastenden Entscheids zur Sache zu äussern, Begehren zu stellen, Einblick in die Akten zu erhalten, erhebliche Beweise beizubringen und mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden (BGE 135 II 286 E. 5.1, 132 II 485 E. 3.2, 129 I 232 E. 3.2; BVGE 2009/36 E. 7.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6873/2010 vom 7. März 2011 E. 4.2, A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010, je mit Hinweisen).

Nach der Rechtsprechung ist die Heilung einer nicht besonders schwerwiegenden Gehörsverletzung aber ausnahmsweise dann möglich, wenn die betroffene Person die Möglichkeit erhält, sich vor einer Beschwerdeinstanz zu äussern, die sowohl den Sachverhalt als auch die Rechtslage frei überprüfen kann. Selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des Gehörsanspruchs ist von der Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (BGE 133 I 201 E. 2.2, 132 V 387 E. 5.1; BVGE 2009/36 E. 7.3). In Amtshilfeverfahren spricht zusätzlich das öffentliche Interesse an einem besonders beförderlichen Verfahrensablauf gegen die Rückweisung der Sache an die Vorinstanz (vgl. zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 2.1). Demgegenüber ist eine Heilung dann ausgeschlossen, wenn es sich um eine besonders schwerwiegende Verletzung der Parteirechte handelt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4034/2010 vom 11. Oktober 2010 mit Hinweisen).

2.2. Die Beigeladenen rügen eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör, da sie nicht bereits von der Vorinstanz beigeladen worden seien. Damit leiten sie aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör ein Anspruch auf Beiladung im vorinstanzlichen Verfahren ab. Ob ein solcher aus dem Gehörsanspruch abgeleiteter Anspruch auf Beiladung durch die ESTV bestand, kann im vorliegenden Rahmen offen bleiben, da die Betroffenen vom Bundesverwaltungsgericht beigeladen wurden, sich im vorliegenden Verfahren äussern konnten und eine allfällige Verletzung

des rechtlichen Gehörs vor Bundesverwaltungsgericht, das die aufgeworfenen Datenschutzfragen mit voller Kognition überprüft, geheilt werden könnte (vgl. E. 2.1 hiervor).

3.

3.1. 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, 2010/40 E. 6.2.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1). Das Verfahren in Bezug auf den Informationsaustausch mit den USA wird abgeschlossen mit dem Erlass einer begründeten Schlussverfügung der ESTV im Sinn von Art. 20j Abs. 1 Vo DBA-USA. Darin hat die ESTV darüber zu befinden, ob ein begründeter Tatverdacht auf ein Betrugsdelikt und dergleichen im Sinn der einschlägigen Normen vorliegt, ob die weiteren Kriterien zur Gewährung der Amtshilfe gemäss Staatsvertrag 10 erfüllt sind und, bejahendenfalls, welche Informationen (Gegenstände, Dokumente, Unterlagen) nach schweizerischem Recht haben bzw. hätten beschafft werden können und nun an die zuständige amerikanische Behörde übermittelt werden dürfen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.2). Nach der Rechtsprechung zum Amtshilfeverfahren genügt es für die Bejahung des Tatverdachts, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte. Es ist nicht Aufgabe des Amtshilfegerichts, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht (als Amtshilfegericht) 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, 2010/64 E. 1.4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 [auszugsweise zur Publikation vorgesehen] E. 1.5).

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, Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 78 S. 349 ff., S. 389). Dies setzt voraus, dass die vom Amtshilfeverfahren Betroffenen unverzüglich und ohne Weiterungen den Urkundenbeweis erbringen, dass sie zu Unrecht ins Verfahren einbezogen worden sind. Das Bundesverwaltungsgericht nimmt diesbezüglich keine Untersuchungshandlungen vor (BVGE 2010/64 E. 1.4.2; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5). Gleiches muss sinngemäss auch gelten, wenn vorgebracht wird, eine Person hätte als Verfügungsadressatin in das Verfahren einbezogen werden müssen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6538/2010 vom 20. Januar 2011 E. 1.4 in fine).

3.2. Gemäss einem am 30. November 2010 ergangenen Grundsatzurteil des Bundesverwaltungsgerichts (A-4911/2010, auszugsweise veröffentlicht in BVGE 2010/64) gilt Analoges bezüglich der Feststellung der persönlichen Identifikationsmerkmale einer vom Amtshilfeverfahren betroffenen Person (vorliegend: zum Erfordernis der wirtschaftlichen Berechtigung am streitbetroffenen Konto). 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. Das Bundesverwaltungsgericht würdigt die Beweise frei (Art. 19 VwVG in Verbindung mit Art. 40 des Bundesgesetzes vom 4. Dezember 1947 über den Bundeszivilprozess [SR 273]). Dieser Grundsatz kommt auch bei der Würdigung von Beweisurkunden (vgl. Art. 12 Bst. a VwVG)

zur Anwendung. Öffentliche Urkunden geniessen von Gesetzes wegen erhöhte Beweiskraft. Sie erbringen für die durch sie bezeugten Tatsachen vollen Beweis, solange nicht die Unrichtigkeit ihres Inhalts nachgewiesen ist (Art. 9 Abs. 1 des Schweizerischen Zivilgesetzbuches vom 10. Dezember 1907 [ZGB, SR 210]). Diese für die Urkunden des Bundesprivatrechts geltende Regel kommt auch im Verwaltungsverfahren zum Tragen (CHRISTOPH AUER, VwVG-Kommentar, a.a.O., N 27 zu Art. 12). Mit Bezug auf den Urkundeninhalt umfasst die verstärkte Beweiskraft jedoch nur das, was die Urkundsperson nach Massgabe der Sachlage kraft eigener Prüfung als richtig bescheinigen kann. Irgendwelche (rechtsgeschäftliche und andere) Erklärungen erhalten keine verstärkte Beweiskraft für ihre inhaltliche Richtigkeit, nur weil sie öffentlich beurkundet worden sind (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6636/2010 vom 2. Mai 2011 E. 2.3 und A-6677/2010 vom 6. Juni 2011 E. 2.3, je mit Hinweisen).

4.

Das Bundesverwaltungsgericht fällte – wie bereits im Sachverhalt Bst. F erwähnt – am 15. Juli 2010 ein Piloturteil (A-4013/2010, teilweise publiziert in BVGE 2010/40) betreffend das Amtshilfegesuch der USA in Sachen UBS-Kunden. Darin entschied es, dass der Staatsvertrag 10 für die schweizerischen Behörden verbindlich ist. Weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis können ihm entgegengehalten werden. Das Bundesverwaltungsgericht ist gemäss Art. 190 BV selbst dann gehalten, Völkerrecht anzuwenden, wenn dieses gegen die Verfassung verstösst. Jedenfalls ist das Völkerrecht dann nicht auf seine Übereinstimmung mit Bundesrecht zu prüfen, wenn das Völkerrecht jünger ist (ebendort E. 3). Das Bundesverwaltungsgericht hielt im genannten Piloturteil insbesondere fest, dass gemäss Staatsvertrag 10 im Amtshilfegesuch der USA keine Namen genannt werden müssen, sondern die Namensnennungen durch die Umschreibung bestimmter Kriterien ersetzt werden (E. 7.2.3 und E. 8.4). Des Weiteren legt der Staatsvertrag 10 verbindlich fest, was als steuerbare Einkünfte zu gelten hat. Dabei handelt es sich um das Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und um Kapitalgewinne (die als 50 % der Bruttoverkaufserlöse berechnet werden). Es besteht damit kein Raum für den Nachweis der effektiven Gewinne bzw. Verluste (E. 8.3.3, bestätigt insbesondere im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 11. Januar 2011 E. 2). Auch die gegen die Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 gerichteten Rügen der Verletzung von Grund- und Menschenrechten sowie des Rückwirkungsverbots wurden im Piloturteil

geprüft und deren Stichhaltigkeit verworfen (ebendort E. 5 und 6, bestätigt insbesondere im Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6874/2010 vom 20. Juni 2011 E. 3).

Für das Bundesverwaltungsgericht besteht kein Anlass, auf diese Rechtsprechung zurückzukommen, die mittlerweile in vielen Entscheiden bestätigt wurde (statt vieler: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 4.1, A-6873/2010 vom 7. März 2011 E. 5, A-4904/2010 vom 11. Januar 2011 E. 4.1, A-4876/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 3.1).

Damit stossen folgende Rügen der Beschwerdeführenden von vornherein ins Leere: Der Staatsvertrag 10 sei nicht anwendbar, da das Parlament nicht zu seinem Erlass zuständig gewesen sei; beim Amtshilfegesuch vom 31. August 2009 handle es sich um eine unzulässige "fishing expedition" bzw. es handle sich um spontane Amtshilfe; die Leistung von Amtshilfe verstosse gegen das Verhältnismässigkeitsprinzip; der Staatsvertrag verstosse gegen Art. 6 bis Art. 8 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101); der Staatsvertrag beinhalte eine unzulässige Rückwirkung; die Art der Berechnung der Verkaufsgewinne sei nicht mit einem "reasonable suspicion" vereinbar; durch die Leistung von Amtshilfe werde das Rechtshilfegesetz vom 20. März 1981 (IRSG, SR 351.1) verletzt resp. umgangen (vgl. insbesondere betreffend die Rüge der Verletzung der beidseitigen Strafbarkeit auch: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4876/2010 vom 11. Oktober 2010 E. 3.3).

5.

5.1. Die Beschwerdeführenden sind der Ansicht, die Editionsverfügung der ESTV vom 1. September 2009 gegenüber der UBS AG habe sich nicht auf eine genügende gesetzliche Grundlage abgestützt.

5.2. Mit Urteil A-7789/2009 vom 21. Januar 2010 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/7) qualifizierte das Bundesverwaltungsgericht das Abkommen 09 als Verständigungsvereinbarung und schloss daraus, dass Amtshilfe gestützt auf das Abkommen 09 nur innerhalb der Grenzen des DBA-USA 96, das heisst bei betrügerischem Verhalten, nicht aber bei Steuerhinterziehung geleistet werden darf (E. 6.4 f.). Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts bleibt das Abkommen 09 im Übrigen aber anwendbar (Urteil A-8462/2010 vom 2. März 2011 E. 3.1).

Das Verfahren des Informationsaustauschs mit den USA richtet sich nach der Vo DBA-USA (vgl. E. 3.1 hiervor). Die Verfahrensbestimmungen des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) findet keine Anwendung (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6262/2010 vom 8. April 2011 E. 4.1.2).

Die Editionsverfügung der ESTV vom 1. September 2009 gegenüber der UBS AG besagt nichts zur Frage, ob Amtshilfe geleistet werden muss. Sie stützt sich auf Art. 20d Abs. 2 Vo DBA-USA 96, wonach die ESTV (sofern der Informationsinhaber oder die betroffene Person der Übergabe der verlangten Informationen nicht innerhalb von 14 Tagen zustimmt) gegenüber dem Informationsinhaber (hier der UBS AG) eine Verfügung zu erlassen hat, mit der sie die Herausgabe der im amerikanischen Ersuchen bezeichneten Informationen verlangt. Nach der Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts stellt das Abkommen 09 im Zusammenhang mit Art. 20d Abs. 2 Vo DBA-USA 96 eine genügende rechtliche Grundlage dar, auf der die ESTV die genannte Verfügung abstützen durfte (Urteil A-8462/2010 vom 2. März 2011 E. 3.2). Als nicht stichhaltig erweist sich damit das Argument der Beschwerdeführenden, Erhebung und Herausgabe der Daten im Amtshilfeverfahren seien unrechtmässig gewesen.

6.

6.1. Die Beschwerdeführenden bringen gegen die Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 des Weitern vor, die Schweiz habe den Staatsvertrag erfüllt, da die Prüfung von rund 4'450 UBS-Kundendossiers abgeschlossen sei. Die USA habe das so genannte "John Doe Summens" (JDS) gegen die UBS AG folglich zurückgezogen. Die Geltung des Staatsvertrags 10 ende mit der Notifizierung der Erfüllung des Vertrages durch die Vertragsparteien. Mangels Verfolgungsinteresses der USA dürften keine weiteren Kundendaten herausgegeben werden.

Die Beschwerdeführenden stellen in diesem Zusammenhang mehrere Beweisanträge, mit denen festgestellt werden soll, wie viele Dossiers von UBS-Kunden im Amtshilfeverfahren und in der so genannten "voluntary disclosure practice" dem IRS übermittelt wurden, ob die Schweiz oder die USA erklärt hätten, ihre Verpflichtungen aus dem Staatsvertrag 10 erfüllt zu haben, ob die USA die "John Doe Summons" zurückgezogen hätten und ob die USA eingeladen worden seien, ihrer Verpflichtung zur Bestätigung der Vertragserfüllung gemäss Art. 10 des Staatsvertrags 10 nachzukommen.

6.2. Art. 10 des Staatsvertrags 10 hält unter der Marginale "Dauer und Beendigung" fest, das Abkommen bleibe "in Kraft, bis beide Vertragsparteien schriftlich bestätigt haben, ihre in diesem Abkommen eingegangenen Verpflichtungen erfüllt zu haben". Dass derlei geschehen wäre, behaupten die Beschwerdeführenden zu Recht nicht. Schon aus diesem Grund bleibt es dabei, dass der Staatsvertrag 10 auch für das Bundesverwaltungsgericht im bereits dargelegten Sinn verbindlich bleibt (vgl. E. 4.1 hiervor). Daran ändert auch nichts, dass der IRS die "John Doe Summons" gegen die UBS AG zurückgezogen hat (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2010 vom 14. Februar 2011 E. 8.2). Schliesslich ist darauf hinzuweisen, dass sich aus der in Art. 1 Abs. 1 Staatsvertrag 10 enthaltenen Zahl der 4'450 Konten bzw. der in öffentlichen Verlautbarungen genannten Anzahl der vom IRS erhaltenen UBS-Kundendaten hinsichtlich der Erfüllung des Staatsvertrags 10 nichts ableiten lässt (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-8467/2010 vom 10. Juni 2011 E. 4.1, A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 2.4.2; A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 2.3.2). Die Beschwerde erweist sich auch in diesem Punkt als unbegründet. Die in diesem Zusammenhang gestellten Beweisanträge sind, da unerheblich, abzuweisen.

7.

Die Beschwerdeführenden machen schliesslich geltend, in den USA würden die wegen Steuerdelikten verurteilten Personen nach dem "Prangerprinzip" im Internet veröffentlicht. Die Beschwerdeführenden ziehen daraus jedoch keine Schlussfolgerungen. Zudem hat sich das Bundesverwaltungsgericht bereits in früheren Entscheiden mit gleichartigen Vorbringen auseinandergesetzt und dabei kein Hindernis für die Leistung von Amtshilfe gefunden (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 5, A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 5). Auf das Vorbringen ist deshalb nicht weiter einzugehen.

8.

8.1. 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.

8.2. 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) sind neben "US citizens" (US-Staatsangehörige) auch "resident aliens" in den USA subjektiv steuerpflichtig (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.1.1; vgl. auch grundlegend BVGE 2010/64 E. 5.2, letztmals bestätigt in Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6853/2010 vom 19. Juli 2011 E. 4.3).

8.3. 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" (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2.1).

Nicht erheblich ist, ob es sich um eine "nicht operativ tätige" Offshore-Gesellschaft handelt. 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; zum Ganzen: Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 8.3).

8.4. 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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.3.2).

8.5. 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 eine in das Amtshilfeverfahren einbezogene Person – trotz Aufforderung der ESTV – zu beweisen unterliess, dass sie ihre steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der

"offshore company" erfüllt hat, 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).

8.6. 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 wie gesagt das Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und die Kapitalgewinne (die als 50 % der Bruttoverkaufserlöse berechnet werden) herangezogen. Es besteht damit kein Raum für den Nachweis der effektiven Gewinne bzw. Verluste (vgl. E. 4.1. hiervor).

9.

9.1. Die ESTV vertrat in der angefochtenen Schlussverfügung die Auffassung, betreffend den Beschwerdeführer 1 seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b erfüllt, weshalb Amtshilfe zu leisten sei. Dazu führte sie aus, gemäss den Bankunterlagen hätten die Beschwerdeführerin 2 und ihr Konto während mindestens 3 Jahren zwischen 1999 und 2008 bestanden (Paginiernummer […]). Der Beschwerdeführer 1 sei eine "US person" im Sinn des Anhangs zum Staatsvertrag 10, zumal er sowohl die US-Staatsbürgerschaft als auch US-Wohnsitz habe (Paginiernummer […]). Er sei an der Beschwerdeführerin 2 und damit auch an deren Bankkonto mit der Stammnummer […] wirtschaftlich berechtigt gewesen (Paginiernummer […]) und habe die ESTV nicht ermächtigt, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen. In den Jahren 2006 bis 2008 seien Einkünfte von mindestens Fr. 315'713.-- erzielt worden (vgl. die Tabelle unter Ziff. 4 der angefochtenen Verfügung).

9.2. Die Beschwerdeführenden stellen sich auf den Standpunkt, die Kriterien der Kategorie 2/B/b seien vorliegend nicht erfüllt, da der Beschwerdeführer 1 nicht bzw. nie an der Beschwerdeführerin 2 wirtschaftlich berechtigt (gewesen) sei. Die Angaben auf dem Formular A betreffend das Konto der Beschwerdeführerin 2 seien nicht zutreffend und der Beschwerdeführer 1 sei vom Beigeladenen 1 versehentlich als wirtschaftlich Berechtigter angegeben worden. Richtigerweise gehöre die Beschwerdeführerin 2 der Beschwerdeführerin 3, einer … "Non-For-

Profit"-Organisation mit vielen Aktivitäten. Deren Hauptaufgabengebiet sei die Ausbildung von Kindern ("provide local families to educate their children in the vibrant traditional […] spirit"). Gleichzeitig werde u.a. Kindern aus mittellosen Verhältnissen geholfen. Die Beschwerdeführerin 3 sei 1984 nach … Recht mit Sitz in … gegründet worden. Deren Vorstand (bestehend aus mehreren Rabbinern) habe am 6. Januar 1997 per Beschluss den Auftrag erteilt, die Beschwerdeführerin 2 zu gründen. Dabei sei gemäss Ziff. 3 des Vorstandsbeschlusses der Beschwerdeführer 1 als "special advisor" eingesetzt worden, was die Verwechslung durch den Beigeladenen 1 bezüglich der wirtschaftlichen Berechtigten erkläre.

9.2.1. Der Beschwerdeführer 1 wird auf dem Bankformular A (Paginiernummer […]) als wirtschaftlich Berechtigter am UBS-Konto der Beschwerdeführerin 2 aufgeführt. Damit hat die ESTV einen hinreichenden Anhaltspunkt für die Annahme, der Beschwerdeführer 1 sei am fraglichen Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 9.3.1, A-7012/2010 vom 21. März 2011 E. 5.3.1 f., A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 4.2.1). Nunmehr liegt es an den Beschwerdeführenden, diese Sachverhaltsannahme der Vorinstanz mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften (vgl. E. 3 hiervor).

9.2.2. Die Beschwerdeführenden machen geltend, der Beschwerdeführer 1 habe über "keine Vollmacht" (Unterschriftsberechtigung) über das UBS-Konto der Beschwerdeführerin 2 verfügt. Des Weiteren sei der Beschwerdeführer 1 auch nie Organ der Beschwerdeführerin 2 gewesen. Dazu ist zu bemerken, dass damit noch nicht erwiesen ist, dass der Beschwerdeführer 1 nicht anderweitig an der Beschwerdeführerin 2 wirtschaftlich berechtigt ist bzw. war. In diesem Zusammenhang bleibt denn auch die Behauptung der Beschwerdeführenden, wonach die Beschwerdeführerin 2 zu 100 % im Eigentum der Beschwerdeführerin 3 sei, unbelegt. Aus den beigelegten Dokumenten wie namentlich dem "Beschluss des Vorstandes der 'Y._____' vom 6. Januar 1997" (bf. Beilage 9), dem "'Certificate of Registration of Non-profit society' (Interior Ministry, …) vom 3. Februar 1984" (bf. Beilage 10) sowie der "Bestätigung des Non-Profit Status vom 28. Dezember 2009 (Ministry of Justice, …)" (bf. Beilage 11) können die Beschwerdeführenden nichts zu ihren Gunsten ableiten. Kommt hinzu, dass der Beschwerdeführer 1 auch an weiteren Stellen als "beneficial owner" des fraglichen Kontos geführt wird (Paginiernummern […]). Insoweit ist der Verdacht nicht klarerweise

und entscheidend entkräftet, dass der Beschwerdeführer 1 am streitbetroffenen Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen sein könnte.

9.2.3. Als weiteren Beweis namentlich dafür, dass nicht der Beschwerdeführer 1, sondern die Beschwerdeführerin 3 am UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt war, legen die Beschwerdeführenden folgende Beweisurkunden ins Recht: (1) eine in … (…) am 13. September 2010 öffentlich beurkundete eidesstattliche Erklärung von E._____, Inhaber der E._____ & Co. Certified Public Accountants folgenden Inhalts: "A._____ was never an employee of the Charity and was never an authorized representative in any of the Charity's accounts" bzw. "that the records of the Charity, as prepared in the ordinary course of business, reflect that A._____ was a non-paid volunteer in an advisory capacity"; (2) eine weitere öffentlich beurkundete eidesstattliche Erklärung von Rabbiner F._____, erstellt am 6. Januar 2010 in …, in welcher dieser im Wesentlichen den von den Beschwerdeführenden vertretenen, in Erwägung 9.2 hiervor wiedergegebenen Standpunkt bestätigt.

Bei den ins Recht gelegten eidesstattlichen Erklärungen handelt es sich um öffentliche Urkunden im Sinn von Art. 9 Abs. 1 ZGB. Jedoch geniessen sie keine erhöhte Beweiskraft, da die Urkundsperson nicht in der Lage ist, den materiellen Inhalt der Aussage zu überprüfen. Die erhöhte Beweiskraft erstreckt sich lediglich auf die Identität der erklärenden Person und auf die Tatsache, dass vor der Urkundsperson die verurkundete Wissenserklärung abgegeben wurde (vgl. oben E. 3.3). Mit den vorgelegten Urkunden gelingt es den Beschwerdeführenden deshalb nicht, die berechtigte Annahme der Vorinstanz, dass der Beschwerdeführer 1 am streitbetroffenen UBS-Konto wirtschaftlich berechtigt gewesen ist, klarerweise und entscheidend zu entkräften (vgl. oben E. 3.2; zum Ganzen: Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6636/2010 vom 2. Mai 2011 E. 5.4, A-6672/2010 vom 24. Februar 2011 E. 5.4).

9.3. Die Beschwerdeführenden bringen schliesslich vor, es handle sich um eine unzulässige Beweislastumkehr, wenn die vom Amtshilfeverfahren betroffene Person FBAR-Erklärungen beibringen müsse. Dafür, dass ein FBAR-Formular überhaupt hätte eingereicht werden müssen, seien der IRS bzw. die ESTV beweisbelastet. Weiter machen die Beschwerdeführenden geltend, sie hätten nach US-amerikanischem Steuerrecht keine FBAR-Erklärungen einreichen müssen, weil eine Lücke im so genannten "QI-System" bestanden habe.

Selbst wenn der Beschwerdeführer 1 als an der X._____ Group wirtschaftlich Berechtigter behandelt würde, wäre – so die Ansicht der Beschwerdeführenden – die X._____ Group nach US-Steuerrecht als eine "foreign corporation" bzw. "steuerlich selbständige juristische Person ('Non-US business entity')" zu qualifizieren, welche keine FBAR einreichen müsse.

Diese Ausführungen der Beschwerdeführenden gehen an der einzig massgeblichen Frage, ob die Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b erfüllt seien, vorbei. Nichts zu ihren Gunsten abzuleiten vermögen die Beschwerdeführenden aus der inhaltlich nicht weiter zu prüfenden Aussage, wonach der Beschwerdeführer 1 keinen Meldepflichten unterlegen sei. Ob der Staatsvertrag 10 nämlich an das so genannte QI-Verfahren anknüpft oder nicht, ist irrelevant; von Bedeutung ist einzig der Inhalt des Staatsvertrages 10. Danach knüpfen an die wirtschaftliche Berechtigung die steuerlichen Meldepflichten der "US person" in Bezug auf ihre Interessen an den betreffenden Offshore-Gesellschaften an (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6262/2010 vom 8. April 2011 E. 5.1.3 in fine). Dass der Beschwerdeführer 1 FBAR-Formulare eingereicht hätte, wird nicht geltend gemacht. Gemäss der einschlägigen Bestimmung im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht im Fall des Beschwerdeführers 1 somit der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte", da der Beschwerdeführer 1 nicht belegt, seine steuerlichen Meldepflichten erfüllt zu haben (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 4.4, A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 4.2). Die in diesem Zusammenhang von den Beschwerdeführenden angesprochenen weitergehenden Fragen ("Spiel der AG") sind gegebenenfalls in einem allfälligen Verfahren in den USA aufzuwerfen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 9.4).

9.4. Damit ist festzuhalten, dass die Voraussetzungen zur Leistung von Amtshilfe in Bezug auf den Beschwerdeführer 1, namentlich die Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sowie das Vorliegen des begründeten Verdachts auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte" erfüllt sind. Beim Beschwerdeführer 1 handelt es sich um eine "US person", da er unbestrittenermassen die US-Staatsbürgerschaft besitzt und zudem Wohnsitz in den USA hat. Die Annahme, dass der Beschwerdeführer 1 am UBS-Konto der Beschwerdeführerin 2 wirtschaftlich berechtigt gewesen sein könnte, ist berechtigt. Das fragliche Konto bestand

während drei Jahren im Zeitraum von 2001 bis 2008. In den Jahren 2006 bis 2008 wurden – was ebenfalls unstreitig ist – durchschnittliche Erträge von mehr als Fr. 100'000.-- pro Jahr erzielt. Zudem ist davon auszugehen, dass der Beschwerdeführer 1 seine steuerlichen Meldepflichten verletzte, da er der ESTV keine Ermächtigung erteilte, beim IRS Kopien seiner FBAR-Erklärungen einzuholen. Die Beschwerde ist damit im Hauptantrag abzuweisen. Insofern kann offen bleiben, ob die Beschwerdeführerin 3 ebenfalls als "US person" zu qualifizieren ist.

10.

10.1. Die Beschwerdeführenden sowie die beigeladenen Drittpersonen machen im Wesentlichen geltend, sämtliche Personen, die nicht unter eine im Anhang zum Staatsvertrag 10 aufgeführte Personenkategorie fallen, seien als unbeteiligte Dritte zu betrachten. Daten dieser Personen dürften nicht übermittelt werden. Der Begriff des "unbeteiligten Dritten" unterscheide sich im Rahmen der Anwendung des Staatsvertrags 10 von demjenigen, der herkömmlicherweise im Bereich der Amts- und Rechtshilfe verwendet werde. Es sei nicht entscheidend, ob die zu übermittelnden Informationen für den IRS potentiell erheblich seien, sondern einzig, ob die Personen, deren Daten übermittelt werden sollten, unter eine Kategorie des Anhangs zum Staatsvertrag 10 fallen würden. Die Beschwerdeführenden und die Beigeladenen rügen eine Verletzung des Datenschutzgesetzes. Diese Frage ist im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens zu prüfen (Urteil des Bundesgerichts 1C_126/2011 vom 11. Mai 2011 E. 1.2 mit Hinweisen; vgl. schon oben E. 1.1). Der Antrag, es sei in einem separat anfechtbaren Teilentscheid über diese datenschutzrechtliche Vorfrage der Behandlung der unter dem UBS-Amtshilfeabkommen unbeteiligten Drittpersonen zu entscheiden und vorab der EDÖB zu konsultieren, ist daher abzuweisen.

10.2. Das Bundesgesetz vom 19. Juni 1992 über den Datenschutz (DSG, SR 235.1) gilt generell für das Bearbeiten von Daten natürlicher und juristischer Personen durch Bundesorgane (Art. 2 Abs. 1 Bst. b DSG), wozu die ESTV gehört. Es ist deshalb auf deren Tätigkeit grundsätzlich anwendbar, soweit datenschutzrechtliche Fragen zu beurteilen sind. Keine Anwendung findet das Datenschutzgesetz auf hängige Zivilprozesse, Strafverfahren, Verfahren der internationalen Rechtshilfe sowie staats- und verwaltungsrechtliche Verfahren mit Ausnahme erstinstanzlicher Verwaltungsverfahren (Art. 2 Abs. 2 Bst. c DSG). Diese Sonderregelung beruht auf der Idee, dass der Persönlichkeitsschutz durch spezialgesetzliche Verfahrensnormen hinreichend gesichert ist.

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts gilt dies für den Bereich der Amtshilfe allerdings nicht im gleichen Masse. Die Amtshilfe kann diesbezüglich deshalb nicht einfach aus Praktikabilitätsgründen mit der internationalen Rechtshilfe in Zivil- und Strafsachen gleichgesetzt werden (BGE 126 II 126 E. 5a/aa zur Amtshilfe im Bereich des Börsenrechts). Dies gilt auch für die Amtshilfe in Steuersachen zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten in Sachen UBS-Kunden. Der Staatsvertrag 10 enthält keine Bestimmungen über die Lieferung persönlicher Daten von Drittpersonen. Aus der Vo DBA-USA, welche zur Anwendung kommt, soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält (BVGE 2010/40 E. 6.2.2), kann ebenfalls keine Regel entnommen werden. Einen Anspruch auf Durchführung eines Amtshilfeverfahrens haben nur die vom Amtshilfegesuch betroffenen Personen, nicht aber Drittpersonen, die in den zu liefernden Bankunterlagen der UBS-Kunden zufällig aufscheinen (vgl. Art. 20*e* Vo DBA-USA). Daten dieser Drittpersonen stellen ebenfalls Personendaten im Sinn des Datenschutzgesetzes dar (vgl. Art. 3 Bst. a DSG). Für sie besteht im Amtshilfeverfahren aber kein weitreichender Persönlichkeitsschutz durch spezialgesetzliche Verfahrensregeln. Aus diesem Grund muss das Datenschutzgesetz im Bereich der Amtshilfe grundsätzlich anwendbar sein (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 10.2 ff., auch zum Folgenden).

10.3. Das Datenschutzgesetz bezweckt den Schutz der Persönlichkeit und der Grundrechte von Personen, über die Daten bearbeitet werden (Art. 1 DSG). Unter den Begriff des Bearbeitens fällt unter anderem das Bekanntgeben von Personendaten (Art. 3 Bst. e DSG). Die Bekanntgabe von Personendaten durch Bundesorgane wird von Art. 19 in Verbindung mit Art. 17 DSG geregelt. Diese dürfen Personendaten unter anderem bekannt geben, wenn dafür eine Rechtsgrundlage besteht (Art. 19 DSG in Verbindung mit Art. 17 Abs. 1 DSG), wobei es bei besonders schützenswerten Daten (vgl. Art. 3 Bst. c DSG) sowie Persönlichkeitsprofilen (vgl. Art. 3 Bst. d DSG) einer ausdrücklichen Grundlage in einem formellen Gesetz bedarf (Art. 19 DSG in Verbindung mit Art. 17 Abs. 2 DSG). Ohne eine solche Grundlage ist die Bekanntgabe möglich, wenn die Daten für den Empfänger im Einzelfall zur Erfüllung seiner gesetzlichen Aufgabe unentbehrlich sind (Art. 19 Abs. 1 Bst. a DSG). Als Datenempfänger kommen auch ausländische Behörden in Frage (YVONNE JÖHRI, in: David Rosenthal/Yvonne Jöhri [Hrsg.], Handkommentar zum Datenschutzgesetz, Zürich 2008 [nachfolgend: Handkommentar], Rz. 21 zu Art. 19 DSG; YVONNE

JÖHRI/MARCEL STUDER, in: Urs Maurer-Lambrou/Nedim Peter Vogt [Hrsg.], Datenschutzgesetz, Basler Kommentar, 2. Aufl., Basel 2006 [nachfolgend: BSK-DSG], Rz. 5 zu Art. 19 DSG).

Fehlt eine abschliessende spezialgesetzliche Regelung hinsichtlich der Verpflichtung zur Bekanntgabe von Personendaten, sind die allgemeinen Grundsätze der Datenbearbeitung zu beachten (vgl. Art. 4 ff. DSG). Dazu gehören der Grundsatz der Rechtmässigkeit der Datenbearbeitung (Art. 4 Abs. 1 DSG), der Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 4 Abs. 2 DSG), das Verhältnismässigkeitsprinzip (Art. 4 Abs. 2 DSG), die Zweckbindung der Bearbeitung von Personendaten (Art. 4 Abs. 3 DSG), die Richtigkeit von Personendaten (Art. 5 DSG) sowie die Beachtung der Anforderungen an den Persönlichkeitsschutz bei der grenzüberschreitenden Bekanntgabe, wenn im Empfängerstaat eine Gesetzgebung fehlt, die einen angemessenen Schutz gewährleistet (Art. 6 DSG). Die Bekanntgabe von Personendaten ist trotz fehlender Gesetzgebung unter anderem dann möglich, wenn hinreichende Garantien, insbesondere durch Vertrag, einen angemessenen Schutz im Ausland garantieren (Art. 6 Abs. 2 Bst. a DSG).

Im vorliegenden Zusammenhang stehen das Verhältnismässigkeitsprinzip und die Zweckbindung der Datenbearbeitung im Vordergrund. Im Bereich des Datenschutzgesetzes muss die Massnahme geeignet sein, das angestrebte Ziel zu erreichen (Zwecktauglichkeit), und es muss diejenige Massnahme gewählt werden, welche den geringstmöglichen Eingriff darstellt. Auch müssen Ziel und Eingriff in einem vernünftigen Verhältnis stehen (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7040/2009 vom 30. März 2011 E. 8.4; PHILIPPE MEIER, Protection des données, Fondaments, principes généraux et droit privé, Bern 2011, Rz. 665; DAVID ROSENTHAL, in: Handkommentar, Rz. 20 f. zu Art. 4 DSG; MAURER-LAMBROU/STEINER, in: BSK-DSG, Rz. 9 zu Art. 4 DSG). Der ebenfalls aus dem Verhältnismässigkeitsprinzip ableitbare Grundsatz der Zweckbindung verlangt, dass die erhaltenen Daten nicht zu einem Zweck verwendet werden, der mit dem ursprünglichen Zweck der Datenbearbeitung unvereinbar ist oder über ihn hinausgehen (BGE 126 II 126 E. 5b/bb; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7040/2009 vom 30. März 2011 E. 8.3; MEIER, a.a.O., Rz. 722 ff.; JÖHRI, a.a.O., Rz. 15 und 24 zu Art. 19 DSG; MAURER-LAMBROU/STEINER, in: BSK-DSG, Rz. 13 f. zu Art. 4 DSG; JÖHRI/STUDER, in: BSK-DSG, Rz. 36 zu Art. 19 DSG).

10.4. Die im Datenschutzgesetz genannten Grundsätze, welche bei der Bekanntgabe von Personendaten zu beachten sind, korrelieren mit der bisherigen Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts zur Lieferung persönlicher Daten von Drittpersonen im Rahmen des Amtshilfeverfahrens gegen UBS-Kunden. Das Bundesverwaltungsgericht hat sich in diesem Zusammenhang bereits eingehend mit dem Verhältnismässigkeitsprinzip und dem Spezialitätsprinzip (Zweckbindungsprinzip) befasst. Wie sich aus den nachfolgenden Ausführungen ergibt, wird den Anforderungen des Datenschutzgesetzes an die Bekanntgabe persönlicher Daten von Drittpersonen damit Genüge getan.

11.

11.1. Im Bereich der Amtshilfe bedeutet das Verhältnismässigkeitsprinzip zum einen, dass die ersuchende Behörde nicht über das Amtshilfeersuchen hinausgehen darf (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6638/2010 vom 9. Mai 2011 E. 6.3 mit Hinweisen). Zum andern müssen die angeordneten Massnahmen für das ausländische Verfahren erforderlich erscheinen. Die Frage, ob die ersuchten Informationen für den gesuchstellenden Staat erforderlich oder lediglich nützlich sind, bestimmen die Behörden dieses Staates (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.1 mit Hinweisen). Welche Informationen für die Untersuchung der mutmasslichen Steuerdelikte letztendlich massgeblich sind, ist in diesem Verfahrensstadium in der Regel noch nicht eindeutig bestimmbar. Die schweizerischen Behörden dürfen ihr Ermessen jedenfalls nicht an die Stelle desjenigen der die Untersuchung führenden ausländischen Behörden stellen. Den ausländischen Behörden sind deshalb grundsätzlich diejenigen Informationen zu übermitteln, die sich möglicherweise auf den im Amtshilfeersuchen dargestellten Sachverhalt beziehen können und aus diesem Grund für die weiteren Abklärungen als unentbehrlich zu betrachten sind. Nicht zu übermitteln sind nur diejenigen Akten, die für das ausländische Verfahren mit Sicherheit nicht erheblich sind (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 6.2.1, A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.2, je mit Hinweisen). Dies bedeutet, dass die Namen von Dritten, die offensichtlich nichts mit den vorgeworfenen Handlungen zu tun haben und somit als unbeteiligte Dritte zu gelten haben, im Bereich der Amtshilfe in Steuersachen nicht an den IRS übermittelt werden sollen (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.2, A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 6.2.1).

11.2. Zwar enthalten weder der Staatsvertrag 10 noch das DBA-USA 96 noch die Vo DBA-USA explizite Bestimmungen, wer als "unbeteiligter Dritter" gilt. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung können aber diesbezüglich die einschlägigen Grundsätze über die internationale Rechtshilfe auch beim Informationsaustausch nach Art. 26 DBA-USA 96 herangezogen werden. Dies entspricht denn auch ständiger Praxis und erscheint angesichts des vergleichbaren Zwecks von Amts- und Rechtshilfeverfahren als sachgerecht. Das Bundesverwaltungsgericht hat keinen Anlass, diese Rechtsprechung in Frage zu stellen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6705/2010 vom 18. April 2011 E. 6.2.2, A-6176/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.4.1 f.; BVGE 2010/40 E. 7.2.1).

11.3. Unbeteiligter Dritter im Sinne von Art. 10 Ziff. 2 des Staatsvertrags vom 25. Mai 1973 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über gegenseitige Rechtshilfe in Strafsachen (RVUS, SR 0.351.933.6), bei welchem Beweismittel und Auskünfte nur unter den in Art. 10 Ziff. 2 Bst. a-c aufgeführten Bedingungen übermittelt werden, ist einzig, wer nach dem Ersuchen in keiner Weise mit der diesem zugrunde liegenden Straftat verbunden zu sein scheint. Nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung kann von einem unbeteiligten Dritten dann nicht gesprochen werden, wenn eine wirkliche und unmittelbare Beziehung zwischen einer Person und einer der im Ersuchen geschilderten Tatsachen besteht, welche Merkmal einer Straftat ist. Dabei kommt es nicht darauf an, ob der Dritte als Teilnehmer im strafrechtlichen Sinn anzusehen ist (BGE 120 Ib 251 E. 5b, 112 Ib 462 E. 2b, 107 Ib 252 E. 2b; Urteil des Bundesgerichts 2A.430/2005 vom 12. April 2006 E. 6.1). Mit anderen Worten muss es sich nicht um Personen handeln, die als Beteiligte am möglicherweise begangenen Delikt zu gelten haben. Der Inhaber eines Bankkontos, welches für verdächtige Transaktionen benutzt wurde, ist mithin nicht als unbeteiligter Dritter zu qualifizieren (BGE 120 Ib 251 E. 5b). Weiter entschied das Bundesgericht, dass auch eine Gesellschaft, welche als Mittlerin benutzt wurde, um einer anderen Gesellschaft Gelder zur Verfügung zu stellen, die dazu bestimmt waren, die im Rechtshilfegesuch erwähnte Straftat zu begehen oder zu ermöglichen, nicht als unbeteiligte Dritte betrachtet werden kann. Das Gleiche gilt für die eine solche Gesellschaft beherrschenden oder leitenden natürlichen Personen (BGE 112 Ib 462 E. 2b, 107 Ib 258 E. 2c, Urteil des Bundesgerichts 1A.60/2000 vom 22. Juni 2000 E. 4c; vgl. auch CHRISTOPH PETER, Zum Schicksal des echten "unbeteiligten Dritten" in der Strafrechts- und Amtshilfe, in: Rechtliche Rahmenbedingungen des Wirtschaftsstandortes Schweiz,

Festschrift 25 Jahre juristische Abschlüsse an der Universität St. Gallen [HSG], St. Gallen 2007, S. 671). Dies muss nach dem Ausgeführten auch für die Amtshilfe gelten (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6684/2010 vom 4. Juli 2011 E. 2.4, A-6797/2010 vom 17. Juni 2011 E. 7.3.3, A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 6.2, A-6930/2010 vom 9. März 2011 E. 6.1, A-6176/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.4.3).

11.4. Das Prinzip der Spezialität besagt, dass der ersuchende Staat die vom ersuchten Staat erlangten Informationen einzig in Bezug auf Personen oder Handlungen verwenden darf, für welche er sie verlangt und der ersuchende Staat sie gewährt hat. Beruht die internationale Hilfe auf Vertrag, ist der ersuchende Staat durch die Abkommensbestimmungen gebunden. Die Tragweite der Bindung für den ersuchenden Staat muss aufgrund der in der Rechtshilfe zur Anwendung gelangenden allgemeinen Grundsätze ergänzt werden, soweit sie durch Verträge nur in den Grundzügen umschrieben ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.551/2001 vom 12. April 2002 E. 6a; PETER POPP, Grundzüge der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen, Basel 2001, Rz. 287 und 326 ff.; ROBERT ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 3. Aufl., Bern 2009, Ziff. 726). Im Bereich der Amtshilfe nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit den USA statuiert der auch vorliegend weiterhin anwendbare Art. 26 DBA-USA 96 (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053 vom 10. Januar 2011 E. 4 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 3, vgl. auch bereits Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 ff.) selbst, für wen und zu welchem Gebrauch die übermittelten Informationen ausschliesslich bestimmt sind: Sie dürfen

> "[...] nur Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung, Erhebung oder Verwaltung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtsmitteln hinsichtlich der unter dieses Abkommen fallenden Steuern befasst sind."

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung wird die Einhaltung des Spezialitätsgrundsatzes durch Staaten, die mit der Schweiz durch einen Rechtshilfevertrag verbunden sind, nach völkerrechtlichem Vertrauensprinzip als selbstverständlich vorausgesetzt, ohne dass die Einholung einer ausdrücklichen Zusicherung nötig wäre (BGE 107 Ib 264 E. 4b; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6176/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.5).

12.

12.1. Gemäss dem vom IRS am 9. August 2009 gestellten Amtshilfeersuchen werden, in Papier- oder elektronischer Form, die folgenden Dokumente verlangt:

1. Kontoinformationen (einschliesslich der Angaben über die Kontoeröffnung, Unterschriftenkarten, Kontostände, Dokumente über die Organisation von Körperschaften, wie Gründungsdokumente oder andere Unterlagen zum Nachweis der wirtschaftlichen Berechtigung) von amerikanischen UBS-Kunden und ihrer verbundenen juristischen Personen;

2. Korrespondenzen und Mitteilungen zwischen der UBS AG und ihren amerikanischen Kunden oder zwischen UBS-Kunden untereinander sowie, wenn vorhanden, deren verbundenen juristischen Personen;

3. interne Daten aus dem Managementinformationssystem betreffend amerikanische UBS-Kunden und, wenn vorhanden, mit ihnen verbundene juristische Personen;

4. UBS-interne Mitteilungen und Notizen, Berichte und Sitzungsprotokolle (einschliesslich der "Client Advisor Workbench Information") betreffend Bank- und Wertpapierverkehr mit ihren amerikanischen Kunden und, wenn vorhanden, deren verbundenen juristischen Personen;

5. sämtliche Registratureinträge im Zusammenhang mit dem betreffenden Konto und sämtlichen verbundenen Konten, soweit diese Information nicht schon unter Ziff. 1 bis 4 hievor fällt.

Wie sich aus diesem Amtshilfeersuchen unzweideutig ergibt, verlangt der IRS die Übermittlung sämtlicher Bankunterlagen betreffend die Errichtung, Führung und Verwaltung der UBS-Konten von amerikanischen Steuerpflichtigen und den mit ihnen verbundenen juristischen Personen. Die ersuchende Behörde will in der Lage sein, das gesamte Dossier der betroffenen UBS-Konten überprüfen zu können (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6684/2010 vom 4. Juli 2011 E. 2.5, A-6638/2010 vom 9. Mai 2011 E. 6.4, A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.3).

12.2. Wie erwähnt ist die Annahme, dass der Beschwerdeführer 1 am UBS-Konto der Beschwerdeführerin wirtschaftlich berechtigt gewesen sein könnte, berechtigt (E. 9.4). Dementsprechend handelt es sich bei ihm somit nicht um einen unbeteiligten Dritten. Gleiches gilt selbstredend für die Beschwerdeführerin 2 als Inhaberin des streitbetroffenen UBS-Kontos. Mit Bezug auf die Beschwerdeführerin 3 machen die

Beschwerdeführenden selber geltend, diese sei hundertprozentige Eigentümerin (und damit wirtschaftlich berechtigt an) der Beschwerdeführerin 2. Hinzu kommt, dass der Beigeladene 2 namens seiner gleichnamigen Verwaltung AG (der Beigeladenen 3) die UBS AG mit Datum vom 8. September 2008 schriftlich beauftragte, einen Betrag von USD [> Mio.] auf ein Bankkonto der Beschwerdeführerin 3 bei einer … Bank zu überweisen (Paginiernummer […]). Zeichnungsberechtigt für das fragliche UBS-Konto der Beschwerdeführerin 2 war neben dem Beigeladenen 2 auch der Beigeladene 1 (Paginiernummer […]); dies in ihrer Funktion als "President" bzw. "Treasurer/Secretary" der X._____ Group jeweils mit Einzelunterschrift (Paginiernummer […]). Es handelt sich bei den genannten Personen folglich nicht um unbeteiligte Drittpersonen im Sinn der Rechtsprechung. Im Amtshilfegesuch wird die Übermittlung von Unterschriftenkarten der UBS AG betreffend das streitbetroffene Konto der Beschwerdeführerin 2 ausdrücklich verlangt. Die Lieferung der besagten Unterlagen geht deshalb nicht über das Amtshilfegesuch hinaus. Hinzu kommt, dass die ersuchten Unterlagen für das ausländische Verfahren möglicherweise erheblich sein können, geht es dem IRS doch gerade darum, die Verschiebung von Vermögenswerten auf das (mutmasslich nicht deklarierte) UBS-Konto überprüfen zu können. Das im Datenschutzgesetz und im Amtshilferecht gleichermassen geltende Verhältnismässigkeitsprinzip ist damit gewahrt.

13.
Nachdem das Bundesverwaltungsgericht die Vorbringen der Beigeladenen betreffend das Datenschutzgesetz behandelt hat, ist auf die Rüge der Verletzung der Rechtsweggarantie nicht weiter einzugehen.

14.
Ausgangsgemäss haben die Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf insgesamt Fr. 23'000.-- 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]). Mit Zwischenverfügung vom 25. Februar 2011 wurden den Beschwerdeführenden Verfahrenskosten von Fr. 3'000.-- auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Der Beschwerdeführer wurde in derselben Verfügung aufgefordert, einen weiteren Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- zu leisten. Die verbleibenden Verfahrenskosten von Fr. 20'000.-- sind demnach im entsprechenden Umfang mit dem restlichen Kostenvorschuss von Fr. 30'000.-- zu

verrechnen. Parteientschädigungen sind nicht zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG e contrario und Art. 7 Abs. 1 VGKE e contrario sowie Art. 7 Abs. 3 VGKE).

15.
Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h BGG; Urteile des Bundesgerichts 1C_126/2011 vom 11. Mai 2011 E. 1.2, 1C_573/2010 vom 7. Januar 2011 E. 2).

Der Antrag der Beschwerdeführenden, die Rechtsmittelbelehrung dergestalt offen zu formulieren, dass gegen den Entscheid des Bundesverwaltungsgerichts innert 10 Tagen nach Eröffnung beim Bundesgericht Beschwerde geführt werden könne, sofern die Voraussetzungen gemäss Art. 84 BGG gegeben seien, ist damit abzuweisen. Gleiches gilt schliesslich für die beantragte Voraberöffnung per Fax; eine solche ist gesetzlich nicht ausdrücklich vorgesehen und es besteht auf sie kein Anspruch (Art. 34 Abs. 1 VwVG).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Sämtliche Verfahrensanträge sowohl der Beschwerdeführenden als auch der Beigeladenen werden abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

2.
Die Beschwerde wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird.

3.
Die Verfahrenskosten von insgesamt Fr. 23'000.-- werden den Beschwerdeführenden auferlegt. Davon haben die Beschwerdeführenden Fr. 3'000.-- geleistet. Die verbleibenden Gerichtskosten von Fr. 20'000.-- werden mit dem verbleibenden Kostenvorschuss von Fr. 30'000.-- im entsprechenden Umfang verrechnet. Der Überschuss von Fr. 10'000.-- wird den Beschwerdeführenden zurückerstattet. Diese werden ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

4.
Eine Parteientschädigung wird nicht zugesprochen.

5.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführenden (Einschreiben; Beilage: Kopie der Eingabe der Beigeladenen vom 30. Mai 2011 und vom 15. Juni 2011)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. […]; Einschreiben; Beilage: Kopie der Eingabe der Beigeladenen vom 15. Juni 2011)
– die Beigeladenen (Einschreiben)

Der vorsitzende Richter:	Der Gerichtsschreiber:
Michael Beusch	Keita Mutombo

Versand: