Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Abteilung I
A-6932/2010

Urteil vom 27. April 2011

Besetzung

Richter Michael Beusch (Vorsitz),
Richter Pascal Mollard, Richter Markus Metz,
Gerichtsschreiberin Piera Lazzara.

Parteien

A._____ und **B.**_____,…,
Beschwerdeführende 1,

X._____, …,
Beschwerdeführerin 2,

alle vertreten durch …,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA).

Sachverhalt:

A.
Am 19. August 2009 schlossen die Schweizerische Eidgenossenschaft (Schweiz) und die Vereinigten Staaten von Amerika (USA) in englischer Sprache ein Abkommen über ein Amtshilfegesuch des Internal Revenue Service der USA betreffend UBS AG, einer nach schweizerischem Recht errichteten Aktiengesellschaft (AS 2009 5669, Abkommen 09). Darin verpflichtete sich die Schweiz, anhand im Anhang festgelegter Kriterien und gestützt auf das geltende Abkommen vom 2. Oktober 1996 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) ein Amtshilfegesuch der USA zu bearbeiten. Die Schweiz versprach weiter, betreffend die unter das Amtshilfegesuch fallenden geschätzten 4'450 laufenden oder saldierten Konten 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 in Washington, IRS) am 31. August 2009 ein Ersuchen um Amtshilfe an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Das Gesuch stützte sich ausdrücklich auf Art. 26 DBA-USA 96, das 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 [bearbeitet von SILVIA ZIMMERMANN unter Mitarbeit von MARION VOLLENWEIDER], Rechtsbuch der schweizerischen Bundessteuern, Therwil [Nachtragssammlung], Band 4, Kennziffer I B h 69, Beilage 1; die deutsche Fassung befindet sich in Beilage 4). Der IRS ersuchte um Herausgabe von Informationen über amerikanische Steuerpflichtige, die in der Zeit zwischen dem 1. Januar 2001 und dem 31. Dezember 2008 die Unterschriftsberechtigung oder eine andere Verfügungsbefugnis über Bankkonten hatten, die von einer Abteilung der UBS AG oder einer ihrer Niederlassungen oder Tochtergesellschaften in der Schweiz (nachfolgend: UBS AG) geführt, überwacht oder gepflegt

wurden. Betroffen waren Konten, für welche die UBS AG (1) nicht im Besitz eines durch den Steuerpflichtigen ausgefüllten Formulars «W-9» war, und (2) nicht rechtzeitig und korrekt mit dem Formular «1099» namens des jeweiligen Steuerpflichtigen dem amerikanischen Fiskus alle Bezüge dieser Steuerpflichtigen gemeldet hatte.

C.
Am 1. September 2009 erliess die ESTV gegenüber der UBS AG eine Editionsverfügung im Sinn von Art. 20d Abs. 2 der Verordnung vom 15. Juni 1998 zum schweizerisch-amerikanischen Doppelbesteuerungsabkommen vom 2. Oktober 1996 (SR 672.933.61, Vo DBA-USA).

Darin verfügte sie die Einleitung des Amtshilfeverfahrens und forderte die UBS AG auf, innerhalb der in Art. 4 des Abkommens 09 festgesetzten Fristen insbesondere die vollständigen Dossiers der unter die im Anhang zum Abkommen 09 fallenden Kunden herauszugeben.

D.
Am 21. Januar 2010 hiess das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil A-7789/2009 (teilweise veröffentlicht in BVGE 2010/7) eine Beschwerde gegen eine Schlussverfügung der ESTV gut, welche einen Fall der Kategorie in Ziff. 2 Bst. A/b gemäss dem Anhang des Abkommens 09 betraf. Dies geschah mit der Begründung, das Abkommen 09 sei eine Verständigungsvereinbarung und habe sich an das Stammabkommen (DBA-USA 96) zu halten, welches Amtshilfe nur bei Steuer- oder Abgabebetrug, nicht aber bei Steuerhinterziehung vorsehe.

Daraufhin schloss der Bundesrat nach weiteren Verhandlungen mit den USA am 31. März 2010 in englischer Sprache ein Protokoll zur Änderung des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über ein Amtshilfegesuch des IRS 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 vorliegend betroffene Dossier von A._____ und B._____, als wirtschaftlich Berechtigte an der X._____, übermittelte die UBS AG der ESTV am 21. Oktober 2009.

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

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

H.
In ihrer Schlussverfügung vom 16. August 2010 gelangte die ESTV (aus näher dargelegten Gründen) zum Ergebnis, im konkreten Fall seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/B/b erfüllt, um dem IRS Amtshilfe zu leisten.

I.
Mit Eingabe vom 23. September 2010 liessen A._____ und B._____ (nachfolgend: Beschwerdeführende 1) sowie die X._____ (nachfolgend: Beschwerdeführerin 2; zusammen Beschwerdeführende) gegen die erwähnte Schlussverfügung der ESTV beim Bundesverwaltungsgericht Beschwerde erheben und beantragen, die angefochtene Verfügung sei unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der ESTV vollumfänglich aufzuheben und das sie betreffende Amtshilfeverfahren einzustellen. Die von der UBS an die ESTV übermittelten Bankdaten betreffend die Beschwerdeführenden seien zu vernichten bzw. zu löschen. Eventualiter sei die ESTV anzuweisen, vor

der Übermittlung an den IRS sämtliche (näher angegebenen) Daten Dritter, insbesondere sämtlicher persönlicher Daten, die nicht im Zusammenhang mit dem Zweck der Amtshilfe stünden, zu anonymisieren. Ebenfalls eventualiter sei sodann die ESTV zu verpflichten, vom IRS vorgängig zur Leistung von Amtshilfe die schriftliche Zusicherung einzuholen, dass die persönlichen Daten der Beschwerdeführenden 1 in keiner Form im Internet veröffentlicht und keinesfalls an die deutschen Steuerbehörden übermittelt würden.

J.
Mit Vernehmlassung vom 8. November 2010 schloss die ESTV auf Abweisung der Beschwerde.

K.
Am 1. Februar 2011 gelangten die Beschwerdeführenden an das Bundesverwaltungsgericht und ersuchten dieses unter Bezugnahme auf einen Zeitungsartikel, das Verfahren abzuschreiben.

Auf die Begründungen in den Eingaben der Parteien ist – soweit entscheidwesentlich – in den nachfolgenden Erwägungen einzugehen.

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.

1.2. Die Beschwerdeführenden erfüllen die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist somit einzutreten.

1.3. Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an. Es ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die

richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu ge-ben, 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).

1.4. Im Rechtsmittelverfahren kommt – wenn auch in sehr abgeschwächter Form (MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55) – das Rügeprinzip mit Begründungserfordernis in dem Sinn zur Anwendung, dass die Beschwerdeführenden die ihre Rügen stützenden Tatsachen darzulegen und allfällige Beweismittel einzureichen haben (Art. 52 Abs. 1 VwVG; CHRISTOPH AUER, in: Auer/Müller/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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.4; MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, a.a.O., Rz. 1.55).

1.5. 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-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2, A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 2.1 und E. 6.2.2 [Letztere auch in BVGE 2010/40]). 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 Amtshilferichters, abschliessend zu beurteilen, ob eine strafbare Handlung vorliegt. Das Bundesverwaltungsgericht prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist oder ob die sachverhaltlichen Annahmen der Vorinstanz offensichtlich fehler- oder lückenhaft bzw. widersprüchlich erscheinen (vgl. BGE 129 II 484 E. 4.1, 128 II 407 E. 5.2.1, 127 II 142 E. 5a; BVGE 2010/26 E. 5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

In der Folge obliegt es dem vom Amtshilfeverfahren Betroffenen, den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend zu entkräften. Gelingt ihm 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, in 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 (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 1.4.2).

2.

2.1. Beim Staatsvertrag 10 handelt es sich um einen selbständigen völkerrechtlichen Vertrag und nicht – wie noch beim Abkommen 09 – um eine Verständigungsvereinbarung, die sich innerhalb des vom DBA-USA 96 gesteckten Rahmens bewegen muss. Der Staatsvertrag 10 steht mit dem DBA-USA 96 auf gleicher Stufe ([anstelle zahlreicher] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4; BVGE 2010/40 E. 6.2.2). Da beide Verträge zwischen den gleichen Parteien geschlossen worden sind, handelt es sich um einen Fall von Art. 30 Abs. 3 der Wiener Konvention über das Recht der Verträge vom 23. Mai 1969 (SR 0.111, VRK; für die Schweiz seit 6. Juni 1990 in Kraft), demgemäss der frühere Vertrag nur insoweit Anwendung findet, als er mit dem späteren Vertrag vereinbar ist (lex posterior-Regel). Überdies präzisiert Art. 7a des Staatsvertrags 10, dass dieser zum Zweck der Behandlung des vorliegenden Amtshilfegesuchs (nämlich demjenigen des IRS vom 31. August 2009) Vorrang vor dem DBA-USA 96 sowie der Vereinbarung 03 habe, sofern er diesen zuwiderlaufe. Demgemäss hat der Staatsvertrag 10 auch nach Art. 30 Abs. 2 VRK Vorrang gegenüber den älteren Verträgen, soweit das genannte Amtshilfegesuch betroffen ist (anstelle zahlreicher] Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4; BVGE 2010/40 E. 6.2.2). Zugleich wird jedoch auf das DBA-USA 96 Bezug genommen, was verdeutlicht, dass dieses anwendbar ist, sofern der Staatsvertrag 10 keine abweichenden Bestimmungen enthält. Solches gilt beispielsweise für das Verfahren: Anwendbar bleibt – soweit der Staatsvertrag 10 keine spezielleren Bestimmungen enthält – die sich auf das DBA-USA 96 stützende Vo DBA-USA, was sich im Übrigen auch aus Art. 1 Ziff. 2 des Staatsvertrags 10 ergibt ([anstelle zahlreicher] Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 4 und A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 3, vgl. auch bereits Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E 2.1 ff.).

2.2. Das Bundesverwaltungsgericht hat mehrfach und auch in Auseinandersetzung mit abweichenden Auffassungen entschieden, dass der Staatsvertrag 10 für die schweizerischen Behörden verbindlich ist und ihm weder innerstaatliches Recht noch innerstaatliche Praxis entgegengehalten werden können (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 2.1; BVGE 2010/40 E. 6.7). Auch die diesbezüglich von den Beschwerdeführenden vorgebrachten Rügen wurden in anderen Verfahren bereits mehrfach geprüft und deren Stichhaltigkeit verworfen (vgl. anstelle vieler Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-8462/2010 vom 2. März 2011 E. 4.1.6 mit

weiteren Hinweisen). Von Vornherein keiner weiteren Behandlung bedürfen mithin folgende Vorbringen in der Beschwerde: Es fehle an einer genügenden formellgesetzlichen Grundlage für den Eingriff in Art. 8 der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) und Art. 17 Abs. 1 des Internationalen Pakts vom 16. Dezember 1966 über bürgerliche und politische Rechte (SR 0.103.2, UNO-Pakt II); es liege eine unzulässige Beweisausforschung vor, es könne nur dann Amtshilfe geleistet werden, wenn eine betrügerische Handlung vorgenommen worden sei.

2.3. Die Beschwerdeführenden fechten gegen die generelle Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 sodann mit dem Argument, es gebreche deshalb an der erforderlichen gesetzlichen Grundlage, da dieser weder Deutschland noch das Fürstentum Liechtenstein verpflichten könne und damit auf deutsche Staatsangehörige mit Wohnsitz in Deutschland nicht anwendbar sei. Diese Vorbringen verkennen, dass es vorliegend nicht um eine Verpflichtung der Staaten Deutschland oder des Fürstentums Liechtenstein geht, sondern einzig darum, ob die Beschwerdeführenden 1 die im Staatsvertrag 10 enthaltenen Voraussetzungen erfüllen, was bejahendenfalls zur Leistung von Amtshilfe der Schweiz an die USA führt. Ob dies der Fall ist, ist nachstehend zu prüfen (unten E. 4).

2.4.

2.4.1. Die Beschwerdeführenden bringen schliesslich gegen die Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 generell vor, wie einem beigelegten Artikel von Rainer J. Schweizer in der Neuen Zürcher Zeitung vom 28. Januar 2011 zu entnehmen sei, hätten die USA den Staatsvertrag als erfüllt erklärt und die entsprechenden Straf- und Zivilverfahren gegenüber der UBS eingestellt, weshalb das Interesse der USA an den Amtshilfeverfahren erloschen sei. Das vorliegende Verfahren sei aufgrund des erklärten Desinteresses der USA abzuschreiben.

2.4.2. 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 – zu Recht – nicht einmal die Beschwerdeführenden. Schon aus diesem Grund bleibt es dabei, dass der Staatsvertrag 10 auch für das Bundesverwaltungsgericht im bereits dargelegten Sinn verbindlich

bleibt (oben E. 2.2). Daran ändert auch nichts, dass der IRS die «John Doe Summons» gegen die UBS zurückgezogen hat (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2010 vom 14. Februar 2011 E. 8.2). Schliesslich ist im Übrigen 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 (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6258/2010 vom 14. Februar 2011 E. 8.1; desgleichen zur ganzen Erwägung 2.4.2 auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6302/2010 vom 28. März 2011 E. 6.3).

3.

3.1. Nach Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 fallen (unter anderen) folgende Personen unter das Amtshilfeersuchen:

US persons (irrespective of their domicile) who beneficially owned «offshore company accounts» that have been established or maintained during the period of years 2001 through 2008 and for which a reasonable suspicion of «tax fraud or the like» can be demonstrated.

Die deutsche (nicht massgebliche [vgl. dazu Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7]) Übersetzung lautet:

> US-Staatsangehörige (ungeachtet ihres Wohnsitzes), welche an «offshore company accounts», die während des Zeitraums von 2001 bis 2008 eröffnet oder geführt wurden, wirtschaftlich berechtigt waren, wenn diesbezüglich ein begründeter Verdacht auf «Betrugsdelikte und dergleichen» dargelegt werden kann.

3.2. Gemäss vertragsautonomer Auslegung nach den allgemeinen Bestimmungen von Art. 31 ff. VRK erfasst der Begriff «US persons» nicht nur US-Staatsangehörige, sondern alle Personen, welche in den USA in der vom Abkommen bestimmten Zeitperiode 2001 bis 2008 subjektiv steuerpflichtig waren. Gemäss dem amerikanischen «Internal Revenue Code» (IRC; Steuergesetz) sind neben «US-Citizens» (US-Staatsangehörige) auch «resident aliens» in den USA subjektiv steuerpflichtig (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.1.1; vgl. auch grundlegend Urteil des

Bundesverwaltungsgerichts A-4911/2010 vom 30. November 2010 E. 5.2).

3.3. Des Weiteren müssen die «US persons» an sog. «offshore company accounts» wirtschaftlich berechtigt gewesen sein, die während des Zeitraums von 2001 bis 2008 eröffnet und geführt wurden. Die Kriterien im Anhang zum Staatsvertrag 10 sollen mithin auch dazu dienen, u.a. diejenigen US-Steuerpflichtigen einzubeziehen, die Konten auf den Namen von Offshore-Gesellschaften eröffnen liessen, welche ermöglicht haben, die steuerlichen Offenlegungspflichten gegenüber den USA zu umgehen. Vor diesem Hintergrund sind in Anbetracht des nach Art. 31 Abs. 1 VRK einzubeziehenden Ziels und Zwecks des Staatsvertrags 10 unter dem Begriff «offshore company accounts» Bankkonten von körperschaftlichen Gebilden im erweiterten Sinn zu verstehen, d.h. auch «offshore»-Gesellschaftsformen, die nach Schweizer oder amerikanischem Gesellschafts- und/oder Steuerrecht nicht als eigenes (Steuer-)Subjekt anerkannt würden. Diese Rechtseinheiten bzw. Einrichtungen müssen lediglich dafür geeignet und in der Lage sein, eine dauerhafte Kundenbeziehung mit einer finanziellen Institution wie einer Bank zu führen bzw. «Eigentum zu halten». Als «company» zu gelten haben daher auch die nach ausländischem Recht errichteten Stiftungen und Trusts, da beide dieser Rechtseinheiten in der Lage sind, «Eigentum zu halten» und eine Kundenbeziehung mit einer Bank zu führen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2.1). Das Bundesverwaltungsgericht hat denn auch das UBS-Konto einer Foundation (mit Sitz in Liechtenstein) als «offshore company account» nach dem Anhang des Staatsvertrags 10 qualifiziert (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 7.2.2, A-5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 3).

3.4. 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).

3.5. 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 Personen – trotz (allfälliger) Aufforderung der ESTV – zu beweisen unterliess, dass sie ihre steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Stiftung 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).

Bezüglich der Kontoeigenschaften wird im Staatsvertrag 10 verlangt, dass auf dem UBS-Konto innerhalb einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.-- erzielt worden sind. Im Sinn des Staatsvertrags 10 werden für die Berechnung der Durchschnittseinkünfte das Bruttoeinkommen (Zinsen und Dividenden) und die Kapitalgewinne (die als 50 % der Bruttoverkaufserlöse berechnet werden) herangezogen. Der Anhang zum Staatsvertrag 10 legt fest, wie die Kapitalgewinne für den Zweck der Kontoanalyse berechnet werden. Es besteht damit kein Raum für den Nachweis der effektiven Gewinne bzw. Verluste (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A-6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 9.1 und A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 8.3.3; zur ganzen Erwägung 3 vgl. auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6179/2010 vom 3. März 2011 E. 2.3).

4.

4.1. Laut Verfügung der Vorinstanz ist den Bankunterlagen zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin 2 und ihr Konto während mindestens 3 Jahren zwischen 1999 und 2008 bestanden haben. Die Beschwerdeführenden 1 seien an der Beschwerdeführerin 2 und damit auch an deren Bankkonto mit der Stammnummer […] wirtschaftlich berechtigt gewesen. In den Jahren 2006 bis und mit 2008 seien Erträge von insgesamt Fr. 461'241.-- erzielt worden, womit die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren den Betrag von Fr. 100'000.-- überstiegen hätten.

4.2. Die Beschwerdeführenden 1 bestreiten weder, dass sie im fraglichen Zeitraum US-Staatsangehörige und damit «US persons» im Sinn des Anhangs zum Staatsvertrag 10 gewesen sind, noch, am in das Verfahren einbezogenen Konto der Beschwerdeführerin 2 wirtschaftlich berechtigt (gewesen) zu sein. Damit erweisen sich die zwei Identifikationskriterien der Kategorie 2/B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 mit Bezug auf die Beschwerdeführenden 1 als erfüllt. Dass die Beschwerdeführenden 1 mittlerweile die US-Staatsbürgerschaft abgelegt haben, ändert aufgrund des einzig massgebenden Texts des Staatsvertrags 10 nichts. In diesem Zusammenhang sei immerhin daran erinnert, dass auch Personen, welche nie über die US-Staatsbürgerschaft verfügt haben, als «US persons» im Sinn des Anhangs zum Staatsvertrag 10 gelten können (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6179/2010 vom 3. März 2011 E. 3.2).

4.3. Die Beschwerdeführenden 1 bestreiten dagegen das Vorliegen eines «offshore company accounts», da die Beschwerdeführerin 2 keine «company» sei. Wie dargelegt hat das Bundesverwaltungsgericht entschieden, dass durchaus auch das UBS-Konto einer liechtensteinischen Stiftung als «offshore company account» nach dem Anhang des Staatsvertrags 10 zu qualifizieren ist (oben E. 3.3). Damit ist auch dieses Identifikationskriterium erfüllt.

4.4. Damit bleibt lediglich noch zu prüfen, ob vorliegend ein begründeter Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte» besteht, damit basierend auf dem Anhang zum Staatsvertrag 10 Amtshilfe geleistet werden kann (vgl. oben E. 3.5).

Seitens der Beschwerdeführenden 1 wurde bis heute nicht dargelegt, inwiefern sie ihren steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Beschwerdeführerin 2 als Offshore Gesellschaft nachgekommen sind. Gemäss der einschlägigen Bestimmung im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit der begründete Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte». Kommt hinzu, dass die Beschwerdeführerin 2 und ihr Konto gemäss den an die ESTV eingereichten Bankunterlagen während mindestens 3 Jahren zwischen 1999 und 2008 (und damit einschliesslich eines vom Ersuchen erfassten Jahres) bestanden haben. Gemäss der Dossieranalyse der Vorinstanz sind auf dem Konto der Beschwerdeführerin 2 in den Jahren 2006 bis und mit 2008 Erträge von insgesamt Fr. 461'241.-- erzielt worden. Die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren übersteigen damit den Betrag von Fr. 100'000.--. Diese Berechnungen blieben unbestritten.

Nichts zu ihren Gunsten abzuleiten vermögen die Beschwerdeführenden 1 in diesem Zusammenhang, dass die Beschwerdeführerin 2 nie «US-Wertschriften» gehalten habe und damit keinen Meldepflichten unterlegen sei. Ob der Staatsvertrag 10 nämlich an das sog. QI-Verfahren anknüpfe oder nicht, ist irrelevant; von Bedeutung ist – einmal mehr – einzig der Inhalt des Staatsvertrages 10 (oben E. 3), und dieser differenziert bei der Berechnung der massgeblichen Einkünfte nicht danach, ob die Erträge aus «US-Wertschriften» stammen. Ob die Beschwerdeführerin 2 ihre Meldepflichten gegenüber dem «amerikanischen Fiskus» wahrgenommen habe, spielt denn nach den vorliegend anzuwendenden Normen im Übrigen ohnehin keine Rolle; abgestellt wird auf die Erfüllung der steuerrechtlichen Meldepflichten durch die Beschwerdeführenden 1 (oben E. 3.5).

Die vorausgesetzten Kontoeigenschaften gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sind hiermit für das UBS-Konto der Beschwerdeführerin 2 erfüllt und die Beschwerdeführenden 1 haben es unterlassen nachzuweisen, dass sie ihren steuerrechtlichen Meldepflichten in Bezug auf ihre Interessen an der Beschwerdeführerin 2 als Offshore-Gesellschaft nachgekommen sind. Gemäss den einschlägigen Bestimmungen im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit in ihrem Fall der begründete Verdacht auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte».

4.5. Als Zwischenergebnis ist festzuhalten, dass nach dem Gesagten in Bezug auf die Beschwerdeführenden 1 alle Voraussetzungen für die Gewährung der Amtshilfe, namentlich die Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. B des Anhangs zum Staatsvertrag 10 sowie das Vorliegen eines begründeten Verdachts auf «fortgesetzte und schwere Steuerdelikte» (inkl. die hierfür verlangten Kontoeigenschaften) gemäss Ziff. 2 Bst. B/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10, vorhanden sind.

5.

5.1. Die Beschwerdeführenden 1 bringen vor, Amtshilfe dürfe auch deshalb nicht geleistet werden, weil ihnen in einem solchen Fall in den USA eine erniedrigende Behandlung drohe. Wie der Presse entnommen werden könne, zeigten die USA «auf einer Art von modernem Pranger im Internet», wie hart sie gegen Steuerhinterzieher vorgingen, deren Bankdaten sie von der Schweiz erhalten hätten. Entsprechend sei davon auszugehen, dass sich die USA auch im vorliegenden Fall über den in Ziffer 3 Buchstabe b des Dispositivs der angefochtenen Verfügung vom 16. August 2010 enthaltenen Spezialitätsvorbehalt hinwegsetzen und die einschlägigen Daten der Beschwerdeführenden 1 im Internet veröffentlichen würden, dies einsehbar auch für die deutschen Steuerbehörden. Somit liege ein Verstoss gegen die EMRK und den schweizerischen ordre public vor.

5.2. 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, 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. oben E. 2.2) 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 notwendig wäre (BGE 107 Ib 264 E. 4b; zum Ganzen auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6176/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.5).

5.3. Abgesehen davon, dass nicht ersichtlich ist, wie mittels eines einzelnen Online-Pressеberichts eine Sachlage rechtsgenüglich nachgewiesen werden können sollte, ist vorab darauf hinzuweisen, dass es sich auch laut Pressebericht bei den im Internet veröffentlichten Daten um solche handelt, welche ausserhalb eines steuerrechtlichen Amtshilfeverfahrens an die USA geliefert worden sind. Damit kann schon aus diesem Grund nicht von einer mit dem vorliegenden Fall vergleichbaren Konstellationen gesprochen werden. Zudem fällt bei Durchsicht der von den Beschwerdeführenden 1 eingereichten Beilagen inhaltlich auf, dass es sich, sofern überhaupt Namen genannt werden, stets um solche von Personen handelt, welche geständig waren. Auch unter diesem Aspekt ist nicht ersichtlich, was aus diesem Umstand für die vorliegend zu beurteilende Konstellation abgeleitet werden könnte. Dass die USA auch bei den Daten der Beschwerdeführenden, welche auf dem durch den im Staatsvertrag 10 vorgesehenen Weg übermittelt werden, sich nicht an den im Dispositiv der angefochtenen Verfügung vom 16. August 2010 enthaltenen Spezialitätsvorbehalt halten würden, geht denn auch über eine blosse unbelegte Behauptung nicht hinaus. Es ist mithin im Einklang mit der ständigen Rechtsprechung davon auszugehen, dass die USA den mit der Datenlieferung verbundenen Auflagen nachkommen wird (oben E. 5.2). Der Eventualantrag, die ESTV zu verpflichten, vom IRS vorgängig zur Leistung von Amtshilfe die schriftliche Zusicherung einzuholen, dass die persönlichen Daten der Beschwerdeführenden 1 in keiner Form im Internet veröffentlicht und keinesfalls an die deutschen Steuerbehörden übermittelt würden, ist abzuweisen.

5.4. Unter diesen Umständen braucht nicht weiter darauf eingegangen zu werden, ob eine – nach dem Dargelegten nicht zu erwartende – Veröffentlichung der massgeblichen Daten auf dem Internet durch den IRS tatsächlich im Sinne der sog. Soering-Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte als problematisch bezeichnet werden müsste (zur Fragestellung vgl. BVGE 2010/40 E. 5.4.2, 6.1.3).

5.5. Nicht zu erkennen vermag das Bundesverwaltungsgericht in diesem Zusammenhang schliesslich, was die Beschwerdeführenden aus den unter dem Titel «Keine Auslieferung von Schweizern und deren persönlichen Daten» gemachten Ausführungen zu ihren Gunsten ableiten könnten. Abgesehen davon, dass der Staatsvertrag 10 für die vorliegend zu beurteilenden Konstellationen der Bundesverfassung und auch schweizerischen Gesetzen aufgrund von Art. 190 BV – wie erwähnt – vorgeht (vgl. oben E. 2.2), sind die Beschwerdeführenden 1 eben gerade nicht Staatsangehörige der Schweiz. Unzulässig ist sodann der von den Beschwerdeführenden gezogene Schluss, bei einem Ausschluss einer Auslieferung einer Person könnten auch deren Daten nicht geliefert werden (vgl. BVGE 2010/40 E. 5.4.2, wo gerade umgekehrt ausgeführt wird, selbst bei einem Auslieferungsverfahren sei Art. 6 EMRK nicht anwendbar). Selbsterklärenderweise ohne Bedeutung bleibt das deutsche Grundgesetz, und nicht Gegenstand des vorliegenden Verfahrens sind Fragen der Vollstreckung allfälliger Steuerforderungen durch die USA ausserhalb ihres Landes.

6.

6.1. Die Beschwerdeführenden führen in einem weiteren Eventualantrag aus, vor der Übermittlung an den IRS seien sämtliche Daten Dritter, insbesondere sämtliche persönliche Daten, die nicht im Zusammenhang mit dem Zweck der Amtshilfe stünden, zu anonymisieren. Ausdrücklich aufgeführt werden 13 Konstellationen (Bst. a-m), bei denen eine Streichung vorzunehmen sei. Die ESTV hält in ihrer Vernehmlassung dafür, sie könne sich «mit der Anordnung der Anonymisierung der unter Ziff. 2 lit. a bis k der Anträge aufgeführten Passagen einverstanden erklären». Demgegenüber komme eine Abdeckung der unter Ziff. 2 Bst. l und m der Anträge genannten Passagen nach ihrer Praxis nicht in Frage, «da Personen, an welche Überweisungen vom UBS-Konto aus erfolgen oder von welchen Überweisungen an das UBS-Konto getätigt werden, nicht Unbeteiligte (mit Bezug auf das Konto)» seien.

6.2.

6.2.1. Auch im Amtshilfeverfahren gilt der Verhältnismässigkeitsgrundsatz (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6930/2010 vom 9. März 2011 E. 6.1 mit weiteren Hinweisen). Dies bedeutet, dass die Namen von Dritten, die offensichtlich nichts mit den vorgeworfenen Handlungen zu tun haben, im Bereich der Amtshilfe in Steuersachen nicht an den IRS übermittelt werden sollen (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.2 mit weiteren Hinweisen).

6.2.2. 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 die einschlägigen Grundsätze über die internationale Rechtshilfe auch beim Informationsaustausch nach Art. 26 DBA-USA 96 herangezogen werden ([anstelle zahlreicher] Urteil des Bundesgerichts 2A.608/2005 vom 10. August 2006 E. 3). 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-6176/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.4.1 f.; BVGE 2010/40 E. 7.2.1).

6.2.3. 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 Sinne 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). 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 könne. Das Gleiche gelte 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-6930/2010 vom 9. März 2011 E. 6.1, A-6176/2010 vom 18. Januar 2011 E. 2.4.3).

6.3. Wird die Anonymisierung von an sich vom Amtshilfeersuchen umfassten Daten verlangt, so genügt es grundsätzlich nicht, pauschal vorzubringen, bei den in den Kontounterlagen auftauchenden Namen handle es sich um solche unbeteiligter Dritter. Ist nämlich nicht von vornherein zweifelsfrei ersichtlich, dass die Daten nichts mit dem Amtshilfeersuchen zu tun haben, müssen die Beschwerdeführenden bei jedem einzelnen Aktenstück, das nach ihrer Auffassung von der Übermittlung auszuschliessen ist, bezeichnen und im Einzelnen darlegen, weshalb dieses im ausländischen Verfahren nicht erheblich sein kann (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.5 mit weiteren Hinweisen).

6.4. Was die Anonymisierung der unter Ziff. 2 Bst. a bis k der Beschwerdeschrift aufgeführten Passagen betrifft, so liegen übereinstimmende Anträge der Parteien vor (oben E. 6.1). Diesen kann im Lichte der einschlägigen Grundsätze (oben E. 6.2 f.) ohne weiteres stattgegeben werden. Diesbezüglich ist die Beschwerde mithin gutzuheissen. Anders verhält es sich dagegen mit Bezug auf die Anträge betreffend Bst. l) und m). Abgesehen davon, dass sich die entsprechenden Anträge schon aus prozessualen Gründen als unzureichend erweisen (oben E. 6.3), ist auch inhaltlich nicht einzusehen, weshalb zu anonymisierende unbeteiligte Dritte vorhanden sein sollten. Zum einen stammen die in Frage stehenden Daten nicht von mit dem Konto in keiner Weise verbundenen Dritten, und zum anderen beziehen sie sich direkt und unmittelbar auf das in Frage stehende Konto, womit ein offenkundiger Zusammenhang mit den zum Amtshilfegesuch führenden Verfahren in den USA besteht. Das Bundesverwaltungsgericht hat in vergleichbaren Konstellationen wie der vorliegenden denn auch festgehalten, dass unter diesen Umständen Gesuchen um Anonymisierung nicht stattgegeben werden könne (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6302/2010 vom 28. März 2011 E. 9.3).

6.5. Nach dem Gesagten ist die Beschwerde also teilweise gutzuheissen. Die in Ziffer 2 Bst. a-k der Beschwerdeschrift vom 23. September 2010 aufgeführten Passagen sind vor Gewährung der Amtshilfe zu anonymisieren. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

7.

7.1. Ausgangsgemäss haben die weitgehend unterliegenden Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten im entsprechenden Umfang zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf Fr. 20'000.-- festzulegen (vgl. Art. 2 Abs. 1 i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]) und den Beschwerdeführenden im Umfang von Fr. 19'000.-- aufzuerlegen und im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 20'000.-- zu verrechnen. Der Überschuss von Fr. 1'000.-- ist den Beschwerdeführenden zurückzuerstatten.

7.2. Unter diesen Umständen ist den Beschwerdeführenden eine reduzierte Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Art. 64 Abs. 1 VwVG; Art. 7 Abs. 1 und 2 VGKE). Die Parteientschädigung umfasst die Kosten der Vertretung sowie allfällige weitere Auslagen der Partei (Art. 8 Abs. 1 VGKE). Die Parteien, die Anspruch auf Parteientschädigung erheben, und die amtlich bestellten Anwälte haben dem Gericht vor dem Entscheid eine detaillierte Kostennote einzureichen (Art. 14 Abs. 1 VGKE). Das Gericht setzt die Parteientschädigung und die Entschädigung für die amtlich bestellten Anwälte auf Grund der Kostennote fest. Wird keine Kostennote eingereicht, so setzt das Gericht die Entschädigung auf Grund der Akten fest (Art. 14 Abs. 2 VGKE). Der Stundenansatz beträgt für Anwälte mindestens Fr. 200.-- und höchstens Fr. 400.-- (ohne Mehrwertsteuer). Die geltend gemachten Stundenentschädigungen müssen sich im Rahmen der reglementarischen Vorgaben bewegen; es ist nur der notwendige Zeitaufwand zu entschädigen (Art. 10 VGKE). Parteikosten gelten dann als notwendig, wenn sie zur sachgerechten und wirksamen Rechtsverfolgung oder Rechtsverteidigung unerlässlich erscheinen (BGE 131 II 200 E. 7.2).

7.3. Die Beschwerdeführenden haben dem Bundesverwaltungsgericht eine Kostennote in der Höhe von Total Fr. 19'841.--- eingereicht. Aus der eingereichten Kostennote ist jedoch nicht ansatzweise ersichtlich, welche Arbeiten durchgeführt worden sind, ebenso wenig, zu welchem Stundenansatz und wer wie viel Zeit zu welchem Tarif aufgewendet hat. Sodann fehlen Angaben darüber, wie sich der geltend gemachte Aufwand auf die einzelnen Arbeiten verteilt. Unter diesen Umständen kann nicht –

wie im VGKE vorgesehen – überprüft werden, ob es sich beim geltend gemachten Honorar um entschädigungsberechtigten notwendigen Aufwand im Sinne der bundesgerichtlichen Rechtsprechung handelt. In Anwendung von Art. 14 Abs. 2 VGKE wird deshalb aufgrund der Akten entschieden, zumal angesichts der erwähnten klaren reglementarischen Grundlagen auf eine Aufforderung zur Einreichung einer detaillierten Kostennote verzichtet werden muss (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-7712/2009 vom 21. Februar 2011 E. 13). Die notwendigen Kosten für die Gutheissung in Teilen des Eventualantrags wird unter diesen Umständen auf Fr. 1'000.-- festgesetzt. Die ESTV ist damit zu verpflichten, den Beschwerdeführenden eine Parteientschädigung im entsprechenden Umfang auszurichten.

8.

Dieser Entscheid kann nicht mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden (Art. 83 Bst. h des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 [BGG, SR 173.110]).

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.
Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen teilweise gutgeheissen. Die in Ziffer 2 Bst. a-k der Beschwerdeschrift vom 23. September 2010 aufgeführten Passagen sind vor Gewährung der Amtshilfe zu anonymisieren. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.
Die Verfahrenskosten von Fr. 20'000.-- werden in reduziertem Umfang von Fr. 19'000.-- den Beschwerdeführenden auferlegt. Sie werden im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 20'000.-- verrechnet. Der Überschuss von Fr. 1'000.-- wird den Beschwerdeführenden zurückerstattet. Diese werden ersucht, dem Bundesverwaltungsgericht eine Auszahlungsstelle bekannt zu geben.

3.
Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführenden eine reduzierte Parteientschädigung in Höhe von Fr. 1'000.-- zu bezahlen.

4.
Dieses Urteil geht an:

– die Beschwerdeführenden (Einschreiben)
– die Vorinstanz (Ref-Nr. …; Einschreiben; Beilage: Eingabe der Beschwerdeführenden vom 1. Februar 2011)

Der vorsitzende Richter:	Die Gerichtsschreiberin:
Michael Beusch	Piera Lazzara

Versand: