

BVGer A-6562/2010 vom 8. September 2011

Bundesverwaltungsgericht, 2011-09-08, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bvger_A-6562_2010

FR: TAF A-6562/2010 du 8 septembre 2011

IT: TAF A-6562/2010 del 8 settembre 2011

Regeste

Amtshilfe

Erwägungen

E. 1.1

Gemäss Art. 31 des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesverwaltungsgericht (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehört auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 20k Abs. 1 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_132/2011 vom 11. Mai 2011 E. 1.2, mit Hinweisen [Urteil in der vorliegenden Sache]). Die Beschwerdeführenden erfüllen die Voraussetzungen der Beschwerdebefugnis nach Art. 48 Abs. 1 VwVG. Auf die form- und fristgemäss eingereichte Beschwerde ist - unter Vorbehalt der Ausführungen in E. 1.2 - einzutreten.

E. 1.2

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 2. August 2010 und nicht separat angefochten werden (Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 1.4).

E. 1.3

Mit Zwischenverfügung vom 8. Juni 2011 hiess das Bundesverwaltungsgericht das Gesuch verschiedener Drittpersonen um Beiladung im Hauptverfahren gut (vgl. Sachverhalt Bst. R). 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. O). Auf diese auch den Vertretern der Beigeladenen bekannten Verfügungen wird verwiesen und das Gesuch der Beigeladenen um Sistierung des vorliegenden Verfahrens abgewiesen. 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.

E. 1.4

Auf den Antrag der Beigeladenen, den Beschwerdeführenden seien die mit Verfügung vom 25. Februar 2011 auferlegten Gerichtskosten (vgl. Sachverhalt Bst. O) 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.

E. 1.5

Das Bundesverwaltungsgericht wendet das Recht von Amtes wegen an. Es ist demzufolge verpflichtet, auf den festgestellten Sachverhalt die richtige Rechtsnorm und damit jenen Rechtssatz anzuwenden, den es als den zutreffenden erachtet, und ihm jene Auslegung zu geben, von der es überzeugt ist (André Moser/Michael Beusch/Lorenz Kneubühler, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basel 2008, Rz. 1.54, unter Verweis auf BGE 119 V 347 E. 1a). 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).

E. 2.1

Der Grundsatz der Gewährung des rechtlichen Gehörs ist in Art. 29 Abs. 2 BV festgeschrieben. 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, BGE 132 II 485 E. 3.2, BGE 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 135 I 279 E. 2.6.1, BGE 133 I 201 E. 2.2, BGE 132 V 387 E. 5.1; BVGE

2009/36 E. 7.3; Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 4034/2010 vom 11. Oktober 2010). 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).

E. 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).

E. 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, BVGE 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, BGE 128 II 407 E. 5.2.1, BGE 127 II 142 E. 5a; BVGE 2010/64 E. 1.4.2, BVGE 2010/26 E. 5.1; Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 6053/2010 vom 10. Januar 2011 E. 1.5 [auszugsweise publiziert in BVGE 2011/6]). 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).

E. 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. 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.

E. 4.1

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 (BVGE 2010/40 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 (Urteil A 4013/2010 E. 7.2.3 und E. 8.4). Des Weiteren legt der Staatsvertrag 10 verbindlich fest, was als steuerbare Einkünfte zu gelten hat. 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 (BVGE 2010/40 E. 5 und E. 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 6872/2010 vom 1. September 2011 E. 4.1, A 6605/2010 vom 23. August 2011 E. 4, 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).

E. 4.2

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; durch die Leistung von Amtshilfe werde das Bundesgesetz vom 20. März 1981 über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (Rechtshilfegesetz, IRSG) verletzt resp. umgangen. Im Übrigen kann auch keine Verletzung der Unschuldsvermutung erfolgreich geltend gemacht werden, zumal es sich vorliegend nicht um ein Straf-, sondern um ein Verwaltungsverfahren handelt (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 6262/2010 vom 8. April 2010 E. 4.2.3). Nicht weiter einzugehen ist entsprechend auch auf den von den Beschwerdeführenden angeführten Vergleich mit den Kompetenzen eines Untersuchungsrichters. Es spielt keine Rolle, ob der ESTV im vorliegenden Amtshilfeverfahren mehr Befugnisse zustehen als einem Untersuchungsrichter in einem "normalen Strafverfahren" in der Schweiz oder in den USA.

E. 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.

E. 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 hiavor). Die Verfahrensbestimmungen des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) finden 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). Ob nach rein innerstaatlichem Recht die fraglichen

Auskünfte beschafft werden könnten, spielt demzufolge keine Rolle (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 6262/2010 vom 8. April 2011, A-4013/2010 vom 15. Juli 2010 [bzw. BVGE 2010/40] E. 6.7 und 8.3.1). Als nicht stichhaltig erweist sich damit das Argument der Beschwerdeführenden, Erhebung und Herausgabe der Daten an die ESTV im Amtshilfeverfahren seien unrechtmässig gewesen.

E. 6.1

Die Beschwerdeführenden bringen gegen die Anwendbarkeit des Staatsvertrags 10 des Weitem 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 Summons" (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, wieviele 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.

E. 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.

E. 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.

E. 8.1

Unter die Kategorie 2/A/b fallen gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 natürliche Personen mit Wohnsitz in den USA, welche zwischen 2001 und 2008 einen "undisclosed (non-W-9) custody account" oder einen "banking deposit account" bei der UBS AG hielten und daran wirtschaftlich berechtigt waren, auf welchem zu einem beliebigen Zeitpunkt im genannten Zeitraum mehr als 1 Million Franken lagen (vgl. Anhang zum Staatsvertrag 10 Ziff. 1 Bst. A). Des Weiteren muss ein begründeter Verdacht auf ein "Betrugsdelikt und dergleichen" im Sinne des Staatsvertrags 10 bestehen. Dieser ergibt sich für die Kategorie 2/A/b daraus, dass die vom Amtshilfesuch betroffene Person während eines Zeitraums von mindestens drei Jahren (welcher mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst) ihre Steuerdeklarationspflicht verletzte, indem sie kein Formular W-9 einreichte. Zudem muss das fragliche UBS-Konto innerhalb einer beliebigen Dreijahresperiode, welche mindestens ein vom Ersuchen umfasstes Jahr einschliesst, jährliche Durchschnittseinkünfte von mehr als Fr. 100'000.- erzielt haben.

E. 8.2

In der massgeblichen englischen Version sieht der Staatsvertrag 10 vor, dass "the UBS account generated revenues of more than CHF 100,000 on average per annum for any 3-year period that includes at least 1 year covered by the request". Nach der Rechtsprechung handelt es sich dabei um den jährlichen Durchschnitt der Dreijahresperiode ("on average per annum") und nicht um einen Mindesteinkunftsbetrag von Fr. 100'000.- pro Jahr (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 7016/2010 vom 1. September 2011 E. 8.1, A 4161/2010 vom 3. Februar 2011 E. 8.3; vgl. auch Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 6928/2010 vom 11. März 2011 E. 5.7 und A-6938/2010 vom 14. Juli 2011 E. 5.2.2).

E. 9.1

Die ESTV vertrat in der angefochtenen Schlussverfügung die Auffassung, betreffend die Beschwerdeführenden seien sämtliche Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt, weshalb Amtshilfe zu leisten sei. Dazu führte sie aus, gemäss den Bankunterlagen hätten die Beschwerdeführenden während des massgeblichen Zeitraumes in den USA ihren Wohnsitz gehabt ([...]). An der Bankbeziehung mit der Stammmnummer _____, die auf ihre Namen laute, seien sie wirtschaftlich berechtigt gewesen ([...]). Es lägen zudem keine Hinweise vor, dass während des fraglichen Zeitraums ein Formular W-9 eingereicht worden sei. Der Gesamtwert des Kontos habe am 31. Januar 2001 die massgebliche Grenze von Fr. 1'000'000.- überstiegen ([...]). Im Jahr 2000 seien Erträge von Fr. 191'684.- ([...]) und im Jahr 2001 solche von Fr. 539'632.- ([...]) erzielt worden und damit im Rahmen von drei aufeinander folgenden Jahren deutlich mehr als durchschnittlich Fr. 100'000.- pro Jahr. Damit seien sämtliche gemäss Anhang zum Staatsvertrag 10 relevanten Kriterien für die Kategorie 2/A/b erfüllt.

E. 9.2

Entgegen der Auffassung der Beschwerdeführenden ist ein Tatverdacht zu bejahen, wenn sich hinreichende Anhaltspunkte dafür ergeben, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte. Das Bundesverwaltungsgericht (als Amtshilfegericht) prüft deshalb nur, ob die Schwelle zur berechtigten Annahme des Tatverdachts erreicht ist (vgl. E. 3.1 hiervor). Es besteht vorliegend kein Anlass, von dieser Rechtsprechung abzuweichen, auch wenn vom IRS kein konkreter Sachverhalt präsentiert wird, sondern die Amtshilfe gestützt auf das Vorliegen bestimmter Kriterien geleistet wird (vgl. dazu E. 4.1). Der Begriff "reasonable

suspicion" ist sodann staatsvertragsautonom auszulegen (vgl. dazu den Pilotentscheid des Bundesverwaltungsgerichts A-6159/2010 vom 28. Januar 2011 E. 3.4.1), weshalb die von den Beschwerdeführenden angerufenen Bestimmungen des schweizerischen (Art. 190 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG, SR 642.11], Art. 47 des Bankengesetzes vom 8. November 1934 [BankG, SR 952.0]) und US-amerikanischen Rechts unbehelflich sind (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 7016/2010 vom 1. September 2011 E. 9.2; vgl. ferner auch Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 6262/2010 vom 8. April 2011 E. 4.1). In dieser Hinsicht ist die Schlussverfügung der ESTV nicht zu beanstanden.

E. 9.3

Die Beschwerdeführenden bestreiten das Vorliegen der Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b an sich nicht. Sie bringen in diesem Zusammenhang einzig vor, es handle sich um eine unzulässige Beweislastumkehr, wenn die vom Amtshilfeverfahren betroffene Person belegen müsse, dass sie das Formular W-9 bzw. das FBAR-Formular ordnungsgemäss eingereicht und damit die Meldepflicht erfüllt habe. Dies setze voraus, dass überhaupt eine Meldepflicht bestanden habe. Für den Nachweis, dass ein W-9 bzw. ein FBAR-Formular hätte eingereicht werden müssen, seien jedoch der IRS bzw. die ESTV beweisbelastet. Bezüglich der Beweislast ist darauf hinzuweisen, dass die ESTV lediglich zu überprüfen und darzulegen hat, ob die im Anhang zum Staatsvertrag 10 geforderten Kriterien vorliegen oder nicht (vgl. E. 3). Die Ausführungen der Beschwerdeführenden gehen somit an der einzig massgebenden Frage, ob die Voraussetzungen der Kategorie 2/A/b erfüllt seien, vorbei. Dass die Beschwerdeführenden jeweils das Formular W-9 eingereicht hätten, wird jedenfalls weder geltend gemacht, geschweige denn belegt. Gemäss der einschlägigen Bestimmung im Anhang zum Staatsvertrag 10 besteht somit der begründete Verdacht auf "fortgesetzte und schwere Steuerdelikte", da die Beschwerdeführenden nicht belegen, ihre 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). Art. 6 und 8 EMRK werden, wie oben in E. 4.1 und 4.2 festgehalten, durch diese im Staatsvertrag 10 festgelegten Voraussetzungen nicht verletzt. Ob und in welchem Umfang eine Steuerpflicht der Beschwerdeführenden bestand, kann sodann nicht Gegenstand dieses Verfahrens bilden.

E. 9.4

Insgesamt ergeben sich aus den von der ESTV in ihrer Schlussverfügung vom 2. August 2010 genannten Bankunterlagen (vgl. E. 9.1) hinreichende Anhaltspunkte, dass der inkriminierte Sachverhalt erfüllt sein könnte (vgl. E. 3). So ergibt sich daraus, dass die Beschwerdeführenden während des massgeblichen Zeitraumes in den USA ihren Wohnsitz gehabt haben, an der in Rede stehenden Bankbeziehung wirtschaftlich berechtigt waren und keine Hinweise vorliegen, dass während des fraglichen Zeitraums ein Formular W-9 eingereicht wurde. Dabei spielt es keine Rolle, dass das Bankformular A, auf welches die Vorinstanz betreffend die wirtschaftliche Berechtigung (u.a.) verweist ([...]), nicht steuerlichen Zwecken dient (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 5974/2010 vom 14. Februar 2011 E. 4.2.1, mit Hinweis, ferner A 6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 9.3, A 7012/2010 vom 21. März 2011 E. 5.3.1 f.). Der Gesamtwert des Kontos hat am 31. Januar 2001 die massgebliche Grenze von Fr. 1'000'000.- überstiegen ([...]). Alleine im Jahr 2001 wurden sodann Erträge von über Fr. 300'000.- erzielt ([...]), wodurch die durchschnittlichen Einkünfte im Rahmen von drei aufeinanderfolgenden Jahren bereits höher als Fr. 100'000.- pro Jahr gewesen sind (vgl. E. 8.2). Unbestrittenermassen bringen die

Beschwerdeführenden keinerlei Urkunden vor, die den begründeten Tatverdacht klarerweise und entscheidend entkräften könnten (vgl. E. 3). Es sind damit in Bezug auf die Beschwerdeführenden alle Voraussetzungen für die Gewährung der Amtshilfe, namentlich die Erfüllung der Identifikationskriterien gemäss Ziff. 1 Bst. A 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. A/b des Anhangs zum Staatsvertrag 10, erfüllt. Die Beschwerde erweist sich insoweit als unbegründet.

E. 10.1

Die Beschwerdeführenden sowie die beige-ladenen 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_132/2011 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.

E. 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 Amtshilfesuch betroffenen Personen, nicht aber Drittpersonen, die in den zu liefernden Bankunterlagen der UBS-Kunden zufällig aufscheinen (vgl. Art. 20e 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 (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A 6242/2010 vom 11. Juli 2011 E. 10.2 ff., auch zum Folgenden).

E. 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).

E. 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.

E. 11.1

Im Bereich der Amtshilfe bedeutet das Verhältnismässigkeitsprinzip zum einen, dass die ersuchte 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).

E. 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 (Urteile 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., A 4013/2010 vom 15. Juli 2010 E. 7.2.1).

E. 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, BGE 112 Ib 462 E. 2b, BGE 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 Rechtshilfesuch 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, BGE 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).

E. 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, 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 6053/2010 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.) 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-6872/2010 vom 1. September 2011 E. 11.4, mit weiteren Hinweisen).

E. 12.1

Gemäss dem vom IRS am 31. 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 hievore 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).

E. 12.2

Wie ausgeführt, ist gemäss Rechtsprechung einem Antrag auf Anonymisierung von Namen und Angaben von Dritten nur dann stattzugeben, wenn unbeteiligte Dritte betroffen sind. Als solche sind nur anzusehen, wer mit dem in das Verfahren einbezogenen Konto in keiner Weise verbunden zu sein scheint. Folglich kann gerade nicht als unbeteiligter Dritter angesehen werden, wer für das Konto zeichnungsberechtigt ist bzw. war und/oder Vergütungen davon erhalten hat (vgl. Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 6605/2010 vom 23. August 2011 E. 12.2, A 6684/2010 vom 4. Juli 2010 E. 4.2.1, A 6302/2010 vom 28. März 2011 E. 9.3). In einem solchen Fall ist es denn auch unbeachtlich, ob es sich bei den Dritten um sogenannte "Drittbanken" handelt, deren Konten nicht unter Art. 1 Ziff.1 des Staatsvertrags 10 fallen.

E. 12.3

Wird die Anonymisierung von an sich vom Amtshilfeverfahren umfassten Daten verlangt, so genügt es grundsätzlich nicht, pauschal vorzubringen, bei den in den Kontounterlagen auftauchenden Namen handle es sich um solche unbeteiligte Dritte. Ist nämlich nicht von vornherein zweifelsfrei ersichtlich, dass die Daten nichts mit dem Amtshilfeersuchen zu tun haben, müssen die Beschwerdeführenden jedes einzelne Aktenstück, das nach ihrer Auffassung von der Übermittlung auszuschliessen ist, bezeichnen und im Einzelnen darlegen, weshalb dieses im ausländischen Verfahren nicht erheblich sein kann (Urteile des Bundesverwaltungsgerichts A 7397/2010 vom 19. August 2011 E. 6.5, A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 6.3, A-6933/2010 vom 17. März 2011 E. 10.5, mit weiteren Hinweisen). In ihrer Beschwerde verlangen die Beschwerdeführenden die Schwärzung sämtlicher Daten von als unbeteiligte Dritte zu qualifizierenden Personen. Namentlich genannt werden dabei die Bank G._____, die B._____ AG, H._____, I._____, J._____, A._____, E._____, D._____, F._____, C._____, K._____, L._____. Zudem werden "in nicht abschliessender Aufzählung" etliche Dokumente aufgelistet, welche zu entfernen bzw. zu schwärzen seien. Abgesehen von der pauschalen - und inzwischen widerlegten - Behauptung (vgl. E. 11.3 und E. 12.2 hiervor), die genannten Personen seien deswegen als unbeteiligte Dritte zu qualifizieren, da sie nicht UBS-Kunden respektive "US-Kunden" seien, bringen die Beschwerdeführenden nichts vor, was die fraglichen Personen als unbeteiligte Dritte erscheinen liesse. Die Beigeladenen (A._____, B._____ AG, C._____, D._____, E._____ und F._____) verlangen sodann die Schwärzung sämtlicher sie betreffenden Hinweise. Auch sie verzichten auf die Darlegung konkreter Gründe, weshalb sie nach ihrer Auffassung von der Übermittlung auszuschliessen sind. Nach dem Gesagten und entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden bzw. der Beigeladenen wären sie jedoch gehalten gewesen, bei jedem einzelnen Aktenstück genau darzulegen, weshalb dieses im ausländischen Verfahren nicht erheblich sein kann. Abgesehen davon, dass sich der Antrag auf Anonymisierung dementsprechend schon aus prozessualen Gründen als unzureichend erweist (vgl. E. 12.3 hiervor), ist auch inhaltlich nicht einzusehen, weshalb die genannten Personen als unbeteiligte Dritte zu betrachten wären: Die B._____ AG war bevollmächtigt "for the management of assets for external asset managers", also für die Vermögensverwaltung des zur Diskussion stehenden Kontos ([...]), und fungierte überdies als Korrespondenzadresse ([...]). Auf die Bank G._____ und zu Händen von K._____ wurde das Geld des zur Diskussion stehenden Kontos später überwiesen ([...]) und bei L._____ wurden - wie bei vielen anderen Banken auch - Anlagen getätigt ([...]). Nicht einzusehen ist in diesem Zusammenhang, weshalb beinahe sämtliche Kontoauszüge ([...]) und einzelne Transaktionen ([...]) aus den Akten entfernt bzw. geschwärzt werden sollten, wie dies seitens der Beschwerdeführenden beantragt wird, beziehen sich diese Daten doch unmittelbar auf das in Rede stehende Konto. Die übrigen von den Beschwerdeführenden genannten Personen (H._____, I._____, J._____, A._____, E._____, D._____, F._____, C._____) sind bzw. waren allesamt entweder für die oben genannte B._____ AG zeichnungsberechtigt oder konnten aufgrund einer anderweitigen Vollmacht über das fragliche Konto verfügen ([...]). Damit kann bei den von den Beschwerdeführenden genannten Personen, insbesondere den Beigeladenen, nicht von unbeteiligten Dritten gesprochen werden. Als solche wäre nur anzusehen, wer mit dem in das Verfahren einbezogenen Konto in keiner Weise verbunden zu sein schiene. Die Daten stammen jedoch von mit dem UBS-Konto direkt verbundenen Personen und beziehen sich direkt und unmittelbar auf dieses Konto. Damit besteht ein

offensichtlicher Zusammenhang mit dem vorliegenden Amtshilfeverfahren. 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 Amtshilfeverfahren gleichermassen geltende Verhältnismässigkeitsprinzip ist damit gewahrt. Schliesslich enthält die Schlussverfügung der ESTV vom 2. August 2010 eine Verwendungsbeschränkung, wie es sowohl das Datenschutzgesetz als auch das Amtshilfeverfahren verlangt. Demgemäss dürfen die im Amtshilfeverfahren erlangten Unterlagen von den US-amerikanischen Behörden nur in einem allfälligen Verfahren gegen die Beschwerdeführenden verwendet werden. Damit ist Art. 6 Abs. 2 Bst. a DSGVO ebenfalls Genüge getan. Die Beschwerdeführenden machen in diesem Zusammenhang geltend, die von der Schweiz erhaltenen Daten würden auch gegen Dritte verwendet werden. Zur Begründung verweisen sie auf eine "press release" vom _____. Es ist zu bezweifeln, ob damit eine Sachlage überhaupt rechtsgenügend nachgewiesen werden kann (vgl. Urteil des Bundesverwaltungsgerichts A-6932/2010 vom 27. April 2011 E. 5.3). In der Presseverlautbarung geht es überdies offenbar in erster Linie um das "Voluntary Disclosure Program" (VDP). Jedenfalls geht daraus in keiner Weise hervor, dass Daten, welche die ESTV gestützt auf den Staatsvertrag 10 geliefert hat, gegen Dritte verwendet wurden. Dass sich die USA bei den Daten der Beschwerdeführenden, welche auf dem durch den im Staatsvertrag 10 vorgesehenen Weg übermittelt werden, nicht an die im Dispositiv der angefochtenen Verfügung vom 2. August 2010 enthaltene Verwendungsverpflichtung halten würden, geht denn auch über eine blosser unbelegte Behauptung nicht hinaus. Es ist mithin davon auszugehen, dass die USA den mit der Datenlieferung verbundenen Auflagen nachkommen wird (vgl. oben, ferner E. 11.4). Die Beschwerde erweist sich demnach auch bezüglich des Antrags auf Löschung der Beigeladenen sowie weiterer Dritter aus den zu übermittelnden Akten als unbegründet.

E. 13

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

E. 14

Ausgangsgemäss haben die Beschwerdeführenden die Verfahrenskosten zu tragen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Diese sind auf insgesamt Fr. 22'000.- 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. 2'000.- auferlegt und im entsprechenden Umfang mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet. Die Beschwerdeführenden wurden in derselben Verfügung aufgefordert, einen weiteren Kostenvorschuss von Fr. 2'000.- zu leisten. Die verbleibenden Verfahrenskosten von Fr. 20'000.- sind demnach mit dem restlichen Kostenvorschuss von ebenfalls Fr. 20'000.- 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).

E. 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_132/2011 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 Vorüberöffnung per Fax; eine solche ist gesetzlich nicht ausdrücklich vorgesehen und es besteht auf sie kein Anspruch (Art. 34 Abs. 1 VwVG).

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