



Urteil vom 24. August 2021

Besetzung

Richter Jürg Steiger (Vorsitz),
Richter Keita Mutombo, Richter Raphaël Gani,
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

Parteien

1. **A.** _____, ...,
2. **B.** _____, ...,
3. **C.** _____, ...,
alle vertreten durch X. _____, und Y. _____, ...
Beschwerdeführende,

gegen

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV,
Dienst für Informationsaustausch in Steuersachen SEI,
Eigerstrasse 65, 3003 Bern,
Vorinstanz.

Gegenstand

Amtshilfe (DBA CH-USA 96).

Sachverhalt:

A.

Am [...] 2019 richtete die Steuerbehörde der Vereinigten Staaten von Amerika (Internal Revenue Service [IRS]) ein Amtshilfegesuch an die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV). Subjekt des Ersuchens sind die US-steuerpflichtigen Personen, die in den Steuerperioden vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2009 eine Zeichnungsberechtigung, eine ähnliche Berechtigung oder wirtschaftliche Berechtigung am Konto K._____ (Konto Nummer N._____) bei der Bank D._____ (nachfolgend auch Bank) hatten.

B.

Der IRS stützte sein Amtshilfeersuchen auf Art. 26 des Abkommens 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 in der bis zum 19. September 2019 gültig gewesenen Fassung (DBA CH-USA 96; SR 0.672.933.61; AS 1999 1460; nachfolgend aDBA CH-US 96) und das dazugehörige Protokoll. Er ersuchte um folgende Bankunterlagen für die Steuerperioden vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2009:

1. Information regarding the identification and opening of the account, including account opening documents (including IRS forms), signature cards, and entity organizational documents such as articles of incorporation or other records demonstrating beneficial ownership;
2. Account statements (including asset statements) and income statements prepared by the bank;
3. Information regarding transactions pertaining to the account, including bank drafts, certified checks, cashier's checks, money orders, deposit slips, incoming and outgoing wire transfer documents to include information revealing the source and destination of all such transfers, and all other deposit or withdrawal documents for such transactions (if providing all such information would be unduly burdensome to the Bank, only documents with respect to transactions in amounts exceeding US-Dollar 1'000.– are required);
4. Correspondence and communications regarding the account;
5. Internal management information system data related to the account;

6. Internal Bank communications and memoranda, reports and meeting minutes regarding the account; and
7. Any REGI file (or equivalent documentation) entries associated with the account to the extent the information is not included in items 1 through 5 [recte 6] of this list.

C.

Die ESTV forderte die Bank mit Editionsverfügung vom [...] 2019 auf, gestützt auf Art. 10 des Bundesgesetzes vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 651.1), ihr die ersuchten Informationen zuzustellen und die im Ausland ansässigen betroffenen Personen über das laufende Amtshilfeverfahren zu informieren. Die Bank kam dieser Aufforderung fristgerecht nach.

D.

Nachdem die vom Amtshilfeverfahren betroffenen Personen keine Zustimmung zur beabsichtigten Übermittlung der Informationen erteilt hatten und Akteneinsicht gewährt wurde, erliess die ESTV am 31. Dezember 2019 eine Schlussverfügung. Darin verfügte sie die Leistung der Amtshilfe zugunsten dem IRS betreffend A._____, B._____ und C._____ (nachfolgend auch betroffene Personen). Die ESTV übermittle dem IRS folgende von der Bank edierten Informationen zur Kontobeziehung mit der Gesellschaft «E._____»: a) Bankunterlagen zum Konto Nummer N._____ für den Zeitraum vom 1. Januar 2007 bis 31. Dezember 2009, b) US-Evidence und c) Certificate of Authenticity of Business Records.

Zur Begründung legte die ESTV im Wesentlichen dar, das Amtshilfeersuchen vom [...] 2019 erfülle sämtliche Voraussetzungen gemäss Art. 6 StAhiG. Es ergebe sich aus dem Ersuchen ein begründeter Verdacht auf «Betrugsdelikte und dergleichen». Die betroffenen Personen seien steuerpflichtig in den USA und hätten eine Domizilgesellschaft vorgeschoben, welche das Bankkonto gehalten habe. Die betroffenen Personen seien die wirtschaftlich Berechtigten am Bankkonto gewesen und hätten die selbständige Existenz der Domizilgesellschaft missachtet und so «das Spiel der Gesellschaft nicht gespielt».

E.

Gegen diese Schlussverfügung der ESTV (Vorinstanz) vom 31. Dezember 2019 führen A._____ (Beschwerdeführerin 1), B._____ (Beschwerdeführer 2) und C._____ (Beschwerdeführerin 3) Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht mit den folgenden sinngemässen Anträgen: Dem IRS sei betreffend den Beschwerdeführenden 1 bis 3 keine Amtshilfe zu leisten. Die Herausgabe sämtlicher von der Bank edierten Informationen zur Kontobeziehung mit der Gesellschaft E._____ an den IRS sei zu verweigern; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

Zur Begründung legen die Beschwerdeführenden insbesondere dar, in der vorliegend relevanten Zeit von 2007 bis 2009 habe die E._____ (nachfolgend: Domizilgesellschaft) die fragliche Bankbeziehung gehalten. Eigentümer und somit wirtschaftlich Berechtigter an der Domizilgesellschaft sei ein [ausländischer] Trust gewesen, der eine eigene Rechtspersönlichkeit aufweise. Es treffe nicht zu, dass der Beschwerdeführer 2 und die Beschwerdeführerin 3 wirtschaftlich Berechtigte an den Unterkonti gewesen seien. Die Beschwerdeführerin 1 habe als «Settlorin» bzw. Treugeberin eigene Vermögenswerte in den [ausländischen] Trust eingebracht. Es handle sich bei den Vermögenswerten um eine Erbschaft. Die Domizilgesellschaft sei keineswegs zum Zweck gegründet worden, die steuerrechtlich relevanten Verhältnisse zu verschleiern, sondern weil die Bank nicht bereit war, für einen Trust eine Kontobeziehung zu eröffnen und zu führen. Die Erstellung des [ausländischen] Trusts und der Domizilgesellschaft durch die Beschwerdeführerin 1 sei nicht im Hinblick auf die Einführung des QI Verfahrens erfolgt, sondern aus Gründen der eigenen Nachlassplanung. Die Beschwerdeführenden seien im Weiteren zu Unrecht auf den Bankformularen als wirtschaftlich Berechtigte genannt worden. Dieser Fehler der Bank könnten nicht den Beschwerdeführenden angehaftet werden.

F.

In ihrer Vernehmlassung vom 17. März 2020 schliesst die Vorinstanz auf kostenfällige Abweisung der Beschwerde.

G.

In seiner Stellungnahme vom 2. Juni 2020 legen die Beschwerdeführenden insbesondere dar, es müsse eine klare Unterscheidung zwischen den drei Beschwerdeführenden gemacht werden und der ihnen tatsächlich zustehenden Rechte an den Vermögenswerten auf dem fraglichen Bankkonto. Die Beschwerdeführerin 3 habe von der Nachlassplanung [...] der Beschwerdeführerin 1, von der Struktur mit Trust und Domizilgesellschaft

und von den Vermögenswerten auf der Kontobeziehung nichts gewusst. Erst im Todesfall der Beschwerdeführerin 1 wäre die Beschwerdeführerin 3 begünstigt worden. Im Weiteren habe der Beschwerdeführer 2 lediglich [...] die Beschwerdeführerin 1 jeweils nach Zürich begleitet und die Bankberater bei dieser Gelegenheit auch getroffen. Nachvollziehbar sei, dass die Beschwerdeführerin 1 [...] den Beschwerdeführer 2 in der Nachlassplanung berücksichtigt. Hier gehe es jedoch um künftige Anwartschaften und dadurch ändere sich nichts an der Tatsache, dass zu Lebzeiten lediglich die Beschwerdeführerin 1 Begünstigte an den Vermögenswerten auf der Kontobeziehung gewesen sei. Im Übrigen habe auch die Beschwerdeführerin 1 kein Recht gehabt, direkte Zahlungsaufträge bezüglich des Kontos zu erteilen. Auch sie habe die rechtliche Selbständigkeit der Domizilgesellschaft keinesfalls missachtet.

H.

Die Vorinstanz hielt in ihrer Stellungnahme vom 24. Juni 2020 an ihren Standpunkten fest.

Auf die Vorbringen der Parteien und die sich bei den Akten befindlichen Dokumente wird – sofern entscheidrelevant – im Rahmen der nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des IRS gestützt auf Art. 26 Ziff. 1 aDBA CH-US 96 zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem StAhiG (vgl. Art. 1 Abs. 1 Bst. a StAhiG und Art. 24 StAhiG e contrario).

1.2 Gemäss Art. 31 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005 (VGG, SR 173.32) beurteilt das Bundesverwaltungsgericht Beschwerden gegen Verfügungen nach Art. 5 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 (VwVG, SR 172.021). Zu den beim Bundesverwaltungsgericht anfechtbaren Verfügungen gehören auch die Schlussverfügungen der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG e contrario und Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Somit ist die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Beurteilung der angefochtenen Schlussverfügung gegeben.

1.3 Beschwerdeberechtigt sind gemäss Art. 19 Abs. 2 StAhiG die betroffenen Personen und weitere Personen unter den Voraussetzungen von Art. 48 VwVG. Die Beschwerdeführenden 1 bis 3 sind als Adressaten der angefochtenen Schlussverfügung sowie mit Blick darauf, dass nach dieser Verfügung Informationen über sie an die USA übermittelt werden sollen, im Sinne von Art. 19 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 48 VwVG durch den angefochtenen Entscheid besonders berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung. Folglich sind sie zur Beschwerde berechtigt (vgl. auch BGE 143 II 506 E. 5, 139 II 404 E. 2.1; Urteile des BVGer A-5048/2018 vom 22. Mai 2019 E. 1.3, A-5777/2016 vom 15. Dezember 2016 E. 1.3.1 f. mit weiteren Hinweisen).

1.4 Auf die im Übrigen form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (vgl. Art. 50 Abs. 1 VwVG in Verbindung mit Art. 5 Abs. 2 StAhiG in Verbindung mit Art. 20 Abs. 1 und 3 VwVG sowie Art. 52 Abs. 1 VwVG) ist einzutreten.

2.

Das Bundesverwaltungsgericht kann den angefochtenen Entscheid in vollem Umfang überprüfen. Die Beschwerdeführenden können neben der Verletzung von Bundesrecht (Art. 49 Bst. a VwVG) und der unrichtigen oder unvollständigen Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts (Art. 49 Bst. b VwVG) auch die Unangemessenheit rügen (Art. 49 Bst. c VwVG).

3.

3.1 Staatsvertragliche Grundlage für die Leistung von Amtshilfe in Steuer-sachen gegenüber den USA ist für Gesuche, welche vor Inkrafttreten der mit Art. 3 des Protokolls vom 23. September 2009 zur Änderung des DBA CH-US (AS 2019 3145) per 20. September 2019 eingeführten Neufassung gestellt wurden, Art. 26 aDBA CH-US 96 (Art. 5 Abs. 2 Bst. b dieses Protokolls; Urteil des BGer 2C_537/2019 vom 13. Juli 2020 [in BGE 147 II 13 nicht publizierte] E. 2, Urteile des BVGer A-7413/2018 vom 8. Oktober 2020 E. 3.2.1 f., A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 3.1).

3.2 Gemäss Art. 26 Ziff. 1 aDBA CH-US 96 tauschen die zuständigen Behörden der beiden Vertragsstaaten unter sich diejenigen gemäss ihren Steuergesetzgebungen erhältlichen Auskünfte aus, die notwendig sind zur Durchführung der Bestimmungen des Abkommens oder zur Verhütung von Betrugsdelikten und dergleichen, die eine unter das Abkommen fallende Steuer zum Gegenstand haben. In Fällen von Steuerbetrug ist der Informationsaustausch nicht durch den persönlichen Geltungsbereich (Art. 1 aDBA CH-US 96) des Abkommens beschränkt (vgl. Art. 26 Ziff. 1 aDBA

CH-US 96). Weil der Informationsaustausch nicht auf die abkommensberechtigten Personen beschränkt ist, können Auskünfte auch nicht ansässige Personen betreffen. Eine unbeschränkte Steuerpflicht der vom Amtshilfeersuchen betroffenen Person in den USA ist keine Voraussetzung für die Leistung von Amtshilfe (vgl. hierzu: Urteile des BVGer A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 3.2 in fine, A-737/2012 vom 5. April 2012 E. 3.2, A-7342/2008 und A-7426/2008 vom 5. März 2009 E. 2 mit weiteren Hinweisen).

3.3 Unter das Abkommen fallen Einkommenssteuern (Art. 2 Ziff. 1 aDBA CH-US 96), wobei in den USA insbesondere die Bundeseinkommenssteuern in Betracht kommen (Art. 2 Ziff. 2 aDBA CH-US 96). Ebenfalls dazu gehört die so genannte «backup withholding tax», eine Sicherungssteuer, die insbesondere auf Dividenden, Zinsen und Verkaufs- bzw. Rückzahlungserlösen erhoben wird (BGE 139 II 404 E. 9.2; Urteile des BVGer A-7413/2018 vom 8. Oktober 2020 E. 3.2.3, A-4069/2019 vom 21. April 2020 E. 2.1, A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 3.1, A-5047/2018 vom 22. Mai 2019 E. 2.1).

3.4 Auch wenn die Amtshilfe nach Art. 26 Ziff. 1 aDBA CH-USA 96 gemäss dem Wortlaut dieser Bestimmung bezweckt, Betrugsdelikte und dergleichen zu verhüten, heisst das nicht, dass sich die Auskunftspflicht nur auf vorbeugende Massnahmen bezieht. Sie besteht auch, wenn bereits ein Steuerbetrug begangen wurde. Sie dient der Verfolgung und Ahndung von Steuerdelikten und damit letztlich dem öffentlichen Interesse, die Durchsetzung von Steueransprüchen zu gewährleisten. Der Umstand, dass hinreichende Anhaltspunkte für ein Delikt gegeben sind, stellt demnach die notwendige und gleichzeitig ausreichende Voraussetzung für die Gewährung der Amtshilfe dar. Ob solche ausreichende Verdachtsmomente bestehen, ist am Auftrag der ersuchenden Behörde zu messen (vgl. statt vieler: BGE 139 II 404 E. 7.2.2 mit Hinweisen; Urteile des BVGer A-4069/2019 vom 21. April 2020 E. 2.2, A-1348/2019 vom 3. März 2020 E. 3.2).

3.5

3.5.1 Bei der Auslegung des Begriffs der Betrugsdelikte und dergleichen nach Art. 26 aDBA-US 96 und Ziff. 10 Protokoll 96 ist vom Begriff des Abgabebetrugs nach Art. 14 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) auszugehen. Dieser geht weiter als der Steuerbetrugstatbestand gemäss Art. 186 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG,

SR 642.11; BGE 139 II 404 E. 9.4; zum Begriff «Abgabebetrug und dergleichen» siehe auch: Urteil des BVGer A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 6.2).

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts liegt im vorliegenden Kontext ein Abgabebetrug vor, wenn eine ausländische Domizilgesellschaft im Rahmen des sog. Qualified Intermediary-Systems dazu verwendet wird, amerikanische Einkommenssteuern des wirtschaftlich an dieser Gesellschaft Berechtigten zu hinterziehen, wobei sie den zur Absicherung dieser Einkommenssteuer eingerichteten Kontrollmechanismus umgeht (BGE 139 II 404 E. 9.8; Urteil des BVGer A-7413/2018 vom 8. Oktober 2020 E. 6.1 ff.; zum sog. Qualified Intermediary-System siehe auch: Urteil des BVGer A-7342/2008 und A-7426/2008 vom 5. März 2009 E. 5.5.2 und 5.5.2.1). Das Bundesgericht bejaht sodann einen Steuerbetrug im Sinne von Art. 186 DBG, wenn das Formular A und das Formular W-8BEN falsche Angaben enthalten, zumal diesen Formularen Urkundencharakter zukommt (vgl. BGE 139 II 404 E. 9.9 ff.; Urteil des BVGer A-7413/2018 vom 8. Oktober 2020 E. 6.5.1).

3.5.2 Im schweizerischen Bankverkehr wird das sog. Formular A zur Feststellung der an einem Konto wirtschaftlich berechtigten bzw. letztbegünstigten Person verwendet. Dieses dient nicht steuerlichen, sondern anderen Zwecken (wirtschaftliche Hintergründe, Hinweise bei Strafuntersuchungen, Geldwäscherei etc; Urteil des BVGer A-7342/2008 und A-7426/2008 vom 15. März 2009 E. 5.5.2.4). Damit ist es möglich, dass auf dem Formular A eine andere Person als wirtschaftlich berechnete angegeben wird als auf dem Formular W-8BEN und dennoch beide Formulare korrekt ausgefüllt wurden. Allein der Umstand, dass jeweils andere Personen als wirtschaftlich Berechnete auf den Formularen angegeben werden, führt noch nicht zum begründeten Verdacht, dass falsche Angaben gemacht wurden. Jedoch genügt die Tatsache, dass bezüglich identischer Vermögenswerte einmal eine, ein anderes Mal eine andere Person als wirtschaftlich berechnete aufgeführt wird, um weitere amtshilferelevante Abklärungen auszulösen. Treten alsdann weitere einschlägige Hinweise hinzu, kann sich ein begründeter Verdacht ergeben (Urteil des BVGer A-5506/2015 vom 31. Oktober 2016 E. 6.2.5).

3.6 Die ESTV hat kein eigentliches Beweisverfahren durchzuführen. Sie kann (und muss) eigene Abklärungen vornehmen zur Frage, ob der Verdacht auf Steuerbetrug begründet scheint, und sie hat vor Übermittlung der Dokumente an den ersuchenden Staat zu prüfen, ob diese zum Beweis

des im Amtshilfegesuch geäusserten Verdachts geeignet sind. Darin erschöpfen sich aber auch bereits die Untersuchungen (vgl. Urteil des BGer 2A.608/2005 vom 10. August 2006 E. 2). Es kann nicht Aufgabe der ersuchten Instanz sein, bei der Prüfung ihrer Auskunftspflicht gleichsam wie ein Strafrichter zu untersuchen, ob im konkreten Fall alle Merkmale des Steuerbetrugs erfüllt seien. Die Auskunft soll ja im Gegenteil den Behörden des ersuchenden Staates erst die endgültige Beurteilung ermöglichen. Die Auskunft ist zu erteilen, wenn die im Zeitpunkt des Entscheides über das Gesuch, also in aller Regel nach der Vornahme der eigenen Abklärungen, feststehenden Tatsachen den Verdacht auf Steuerbetrug und dergleichen genügend begründen (vgl. BGE 139 II 404 E. 9.5; Urteil des BGer 2A.551/2001 vom 12. April 2002 E. 4; Urteile des BVGer A-3843/2019 vom 2. Dezember 2020 E. 3.8, A-732/2019 vom 26. September 2019 E. 2.4.2, A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.4.2).

3.7 Alle Informationen, die ein Vertragsstaat erhalten hat, sind ebenso geheim zu halten wie die aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Staates beschafften Informationen und dürfen nur Personen oder Behörden zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung, Erhebung oder Verwaltung, der Vollstreckung oder der Strafverfolgung oder mit der Entscheidung von Rechtmitteln hinsichtlich der unter dieses Abkommen fallenden Steuern befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die Informationen nur für diesen Zweck verwenden (Art. 26 Ziff. 1 aDBA CH-US 96; vgl. BGE 147 II 13 E. 3.4 ff.).

3.8 Gemäss Art. 26 Ziff. 3 aDBA CH-US 96 dürfen die Bestimmungen des Amtshilfeartikels auf keinen Fall dahin ausgelegt werden, dass sie einem der Vertragsstaaten die Verpflichtung auferlegen, Verwaltungsmassnahmen durchzuführen, die von den Vorschriften oder der Verwaltungspraxis eines der beiden Staaten abweichen, oder die seiner Souveränität, Sicherheit oder dem Ordre public widersprechen, oder Angaben zu vermitteln, die weder aufgrund der eigenen noch aufgrund der Gesetzgebung des ersuchenden Staates beschafft werden können.

3.9 Im Rahmen der internationalen Behördenzusammenarbeit besteht so- dann grundsätzlich kein Anlass, an Sachverhaltsdarstellungen und Erklä- rungen anderer Staaten zu zweifeln (sog. völkerrechtliches Vertrauensprin- zip). Die Vorinstanz ist deshalb an die Darstellung des Sachverhalts im Er- suchen insoweit gebunden, als diese nicht wegen offensichtlicher Fehler, Lücken oder Widersprüchen sofort entkräftet werden kann. Gleiches gilt für die vom ersuchenden Staat abgegebenen Erklärungen. Werden diese so- fort entkräftet, kann der ersuchte Staat ihnen nicht mehr vertrauen (vgl. statt vieler: Urteil des BVGer A-2980/2019 vom 20. Mai 2020 E. 3.5.1). Es liegt dabei an der betroffenen Person, den Sachverhalt mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu widerlegen (zum Ganzen vgl. Urteile des BVGer A-4163/2019 vom 22. April 2020 E. 2.2, A-2725/2019 vom 25. Feb- ruar 2020 E. 2.2 f. mit Hinweisen).

3.10 In formeller Hinsicht hat das Amtshilfeersuchen des IRS den Voraus- setzungen gemäss Art. 6 StAhiG zu genügen, wobei gemäss Art. 1 Abs. 2 abweichende Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens vorbehalten sind. Art. 26 aDBA CH-US 96 setzt allerdings nicht voraus, dass der Name des Betroffenen im Ersuchen angegeben wird. Nennt das Ersuchen keine Namen, so sind jedoch die übrigen Umstände umso detail- lierter zu beschreiben, damit die Notwendigkeit bzw. die voraussichtliche Erheblichkeit der Informationsübermittlung vom ersuchten Staat mit zumut- barem Aufwand beurteilt werden kann (vgl. zum Ganzen statt vieler: BGE 139 II 404 E. 7.2.3 mit Hinweisen, auf welchen auch BGE 143 II 136 E. 6.3 verweist; Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.3.1).

4.

4.1 Im vorliegenden Fall nennt das Amtshilfeersuchen keinen Namen der vom Ersuchen betroffenen Personen, sondern bezieht sich auf eine durch die Bank im Rahmen des sog. Bankenprogramms identifizierte Kontover- bindung. Das Amtshilfeersuchen umschreibt die betroffenen Personen als wirtschaftlich berechnigte US-Personen einer bestimmten, vom IRS näher umschriebenen Kontoverbindung. Das Amtshilfeersuchen bezieht sich demnach auf einen konkreten Einzelfall.

4.2 Hinsichtlich des Tatverdachts (vgl. E. 3.5.1) führt der IRS aus, die Kon- toverbindung sei am [...] eröffnet und am [...] geschlossen worden. Der höchste Vermögensstand habe CHF [...] betragen. Während des massge- blichen Zeitraums habe man über diese Kontoverbindung amerikanische Wertschriften gehalten. Als Kontoinhaberin sei eine ausländische Domizil- gesellschaft aufgetreten. In den Bankunterlagen werde ein Formular W-

8BEN (Declaration of Non-US Status) geführt. Nach dem in den Bankunterlagen geführten Formular A seien jedoch US-steuerpflichtige Personen ([Person 1, Person 2 und Person 3]) wirtschaftliche Berechtigte (beneficial owner) gewesen. Im Weiteren sei weder ein Formular W-9 noch ein Formular 1099 aktenkundig.

Weiter macht der IRS folgende Angaben:

- In [Datum], [Person 1] withdrew cash in the amount of CHF [...];
- Also in [Datum], and on the same day that [Person 1] had a meeting with Bank employees, an additional CHF [...] was withdrawn;
- In [Datum], approximately CHF [...] was transferred to the personal account of [Person 1]; and
- Several additional cash withdrawals were executed for unspecified purposes amounting to approximately CHF [...].

4.3 Aufgrund dieser Merkmale hegt der IRS den Verdacht, dass die am Konto wirtschaftlich berechtigten, in den USA steuerpflichtigen Personen unter Mithilfe der Bank auf betrügerische Weise eine Domizilgesellschaft benutzt und Dokumente erstellt haben, welche die Kontoinhaberin arglistig unwahr wiedergeben würden und zwar in der Absicht, US-Gesetze zu verletzen. Im Sinne der vorstehenden Erwägung (E. 3.5 ff.) genügt diese Beschreibung den Anforderungen an den Detaillierungsgrad der Sachverhaltsdarstellung, um nicht als unzulässige Beweisausforschung zu gelten. Die Informationsübermittlung erscheint zur Bewertung der Verhaltensweisen des Amtshilfesubjekts als «Betrugsdelikte und dergleichen» («tax fraud or the like») im Sinne von Art. 26 Ziff. 1 aDBA-USA 96 als voraussichtlich erheblich. Da auch die übrigen formellen Anforderungen nach Art. 6 StAhiG und Art. 7 StAhiG e contrario erfüllt sind, ist die Vorinstanz zu Recht auf das Amtshilfegesuch eingetreten.

5.

Damit ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob die Vorinstanz zu Recht davon ausgegangen ist, dass sich aus dem geschilderten Sachverhalt der begründete Verdacht ergibt, es seien amtshilfefähige Delikte begangen worden.

5.1 Nach konstanter Rechtsprechung ist zusammengefasst von einem begründeten Tatverdacht bezüglich «Betrugsdelikten und dergleichen» im Sinne von Art. 26 Ziff. 1 aDBA-USA 96 auszugehen, wenn (1) eine Gesellschaft über ein Konto bei einer Bank mit Sitz in der Schweiz verfügt, (2) diese Bank über den Status eines vertragsschliessenden Finanzinstituts im Rahmen des QI-Systems verfügt, (3) die wirtschaftlich berechnete Person gemäss Formular A in den USA steuerpflichtig ist, (4) diese in den USA steuerpflichtige Person die eigenständige Struktur der Gesellschaft missachtet hat, indem sie direkt auf die auf dem Konto der Gesellschaft gelagerten Vermögenswerte zugegriffen hat, wie wenn die Gesellschaft nicht existieren würde, (5) das betreffende Konto US-Wertschriften enthält, (6) die Bank – ob absichtlich oder nicht – ihren Verpflichtungen gemäss Qualified Intermediary-Agreement (QIA) nicht nachgekommen ist, was sich insbesondere daraus ergeben kann, dass das Formular W-8BEN auf den Namen der Gesellschaft und nicht auf denjenigen der wirtschaftlich berechtigten Person ausgestellt worden ist und dass sich weder ein Formular W-9 noch ein Formular 1099 in den Kontounterlagen befinden (Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.4.3.2, A-5295/2016 vom 30. November 2017 E. 3.2.4.1 mit Hinweisen).

5.2

5.2.1 Die Bank mit Sitz in der Schweiz verfügt über den Status eines vertragsschliessenden Finanzinstituts im Rahmen des QI-Systems. Das fragliche Konto bzw. Depot, welches US-Wertschriften enthält, wird von der Gesellschaft E. _____ mit Sitz in [...] gehalten. Das in den Bankunterlagen enthaltene Formular W-8BEN nennt diese Gesellschaft als an den auf dem Konto liegenden Vermögenswerten wirtschaftlich berechnete Person gemäss US-amerikanischem Steuerrecht. Gemäss Formular A sind hingegen die Beschwerdeführenden 1 bis 3 wirtschaftlich berechnete an den Vermögenswerten auf dem Konto. Zudem befindet sich weder ein Formular W-9 noch ein Formular 1099 in den Kontounterlagen.

5.2.2 Umstritten ist mit Bezug auf die vorgenannten Kriterien (E. 5.1), ob die Beschwerdeführenden 1 bis 3 als US-Steuerpflichtige am Konto der Domizilgesellschaft wirtschaftlich berechnete waren und ihre eigenständige Struktur missachtet haben. Wer an einem Konto einer Gesellschaft in Bezug auf Amtshilfeverfahren als wirtschaftlich berechnete Person («beneficial owner») zu gelten hat, bestimmt sich nach einer «substance over form»-Betrachtung. Entscheidend ist, inwiefern die in den USA steuerpflichtige Person das sich auf dem Konto der Gesellschaft befindliche Vermögen und die daraus erzielten Einkünfte durch den formellen Rahmen

der Gesellschaft hindurch wirtschaftlich kontrollieren und darüber verfügen kann (vgl. dazu statt vieler BVGE 2011/6 E. 7.3.2). Diese Analyse hat im Zusammenhang mit der Überprüfung der Anhaltspunkte, welche sich anhand des Formulars W-8BEN oder eines ähnlichen Dokuments ergeben, zu erfolgen (Urteil des BVGer A-5295/2016 vom 30. November 2017 E. 3.2.4.2 mit Hinweisen). Dass Gesellschaften aus QI-Sicht grundsätzlich als wirtschaftlich Berechtigte gelten und damit auch die Vermögensverwaltung über eine solche Gesellschaft nicht per se eine amtshilfefähige Handlung darstellt, ändert nichts daran, dass Amtshilfe geleistet werden kann, wenn die eigenständige Struktur der Gesellschaft missachtet wurde (Urteile des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.4.5.1, A-5390/2013 vom 6. Januar 2014 E. 6.5.6 mit Hinweis).

5.2.3 Es sind drei Formulare A aktenkundig, welche nach bundesverwaltungsgerichtlicher Rechtsprechung als starkes Indiz für die wirtschaftliche Berechtigung gelten (statt vieler Urteil des BVGer A-4218/2017 vom 28. Mai 2018 E. 2.4.5.2). Nach den betreffenden Formularen sind die Beschwerdeführenden 1 bis 3 die wirtschaftlich Berechtigten an der fraglichen Kontoverbindung. Zudem wurde diese Kontoverbindung betreffend die wirtschaftliche Berechtigung in drei Unterkonti unterteilt. Gemäss einer bankinternen Aktennotiz des zuständigen Kundenberaters bei der Filiale [der Bank] vom 14. Mai 2007 war der Beschwerdeführer 2 der alleinige wirtschaftlich Berechtigte auf allen Depots und Konti der Rubrik G._____, die Beschwerdeführerin 3 alleinige wirtschaftlich Berechtigte betreffend die Depots und Konti der Rubrik H._____ und die Beschwerdeführerin 1 alleinige wirtschaftlich Berechtigte hinsichtlich der Depots und Konti ohne Rubrik.

5.2.4 Die Beschwerdeführenden 1 und 2 haben am 9. August 2007 von der E._____ je eine beschränkte Vollmacht erhalten. Aufgrund der Vollmachten hatten sie beispielsweise das Recht Wertschriften zu kaufen und zu verkaufen. Die Beschwerdeführenden 1 und 2 unterzeichneten als Vollmachtnehmende. Als Beziehung zur Vollmachtgeberin gaben sie jeweils «Advisor» an. Die Beschwerdeführenden 1 und 2 sind entsprechend im Verzeichnis der Zeichnungsberechtigungen («Signatories») der Bank als Bevollmächtigte mit Einzelzeichnungsbefugnis aufgeführt (vgl. Vorakten [Paginiernummer]). Im Weiteren ist aktenkundig, dass der Beschwerdeführer 2 ab September 2008 einen E-Banking Zugang, eingeschränkt auf ein Leserecht, hatte.

5.2.5 Gemäss Journal der Kundeberater der Bank gab es Besuche der Beschwerdeführerin 1. Am 30. Oktober 2007 wird ein Kurzbesuch von ihr bei einem ihrer Kundenberater, welcher in der Filiale [der Bank] tätig ist, erwähnt sowie insbesondere ein Bezug von «CHF 15/-» dokumentiert (vgl. Vorakten [Paginiernummer]). Das Gericht geht davon aus, dass es sich um CHF 15'000.– handelt. Dieser Betrag entspricht demjenigen des im Kontoauszugs ausgewiesenen Bargeldbezugs («cash withdrawal [Bank]») gleichen Datums von Fr. 15'000.– (vgl. Vorakten [Paginiernummer]).

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden ist zudem aufgrund des Journals davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin 1 (vgl. Vermerk «Kurzbesuch [Vorname und erster Buchstabe des Nachnamens]» und «Bezug CHF 15/-») den Betrag von Fr. 15'000.– ausbezahlt erhielt und nicht ein anderer «customer». Mit Eintrag vom 1. Oktober 2008 wurde zudem vermerkt, dass die Kundin im November «Geld für X-Mas-Shopping beziehen» werde (vgl. Vorakten [Paginiernummer]). Das Gericht geht davon aus, dass es sich bei der Kundin auch hier um die Beschwerdeführerin 1 handelt.

In der Folge wurde gemäss Bankauszug bei der Filiale [der Bank] auch ein weiterer Bargeldbezug am 14. November 2008 in der Höhe von Fr. 50'000.– getätigt (vgl. Vorakten [Paginiernummer]). Gleichen Datums ist im Journal ein Besuch («visit») bei den Kundenberatern der Filiale [der Bank] vermerkt («Bezug CHF 50/- [...] Kdin will ca. CHF 150/- auf Kto stehen lassen [...] Bei nächsten Besuch im März wird Wiederanlage besprochen»; vgl. Vorakten [Paginiernummer]). Auch hier liegt der Schluss nahe, dass die Beschwerdeführerin 1 die Kundin ist und anlässlich des Besuchs Bargeld in der Höhe von Fr. 50'000.– bezogen hat.

Es kann folglich davon ausgegangen werden, dass die Beschwerdeführerin 1 Bargeldbezüge von ihrem Konto vorgenommen hat, obwohl sie hierzu gemäss den bankinternen Unterlagen (vgl. oben erwähnte Zeichnungsberechtigung [«Signatures»] und beschränkte Vollmacht) nicht berechtigt gewesen wäre. Aufgrund der Journaleinträge muss auch davon ausgegangen werden, dass sie sich aus dem in der Gesellschaft gehaltenen Vermögen Beträge für persönliche Finanzbedürfnisse («X-Mas-Shopping» bzw. Weihnachtseinkäufe) ausbezahlen liess. Ob die Trustees, wie die Beschwerdeführenden geltend machen, diese Zahlungen formell genehmigen mussten, ist dabei nicht relevant. Für den begründeten Verdacht, dass ein Betrugsdelikt vorliegt, genügt es, dass Zahlungen für die persönlichen Bedürfnisse von mutmasslich wirtschaftlich berechtigten Personen erfolgten.

5.2.6 Die direkten Kontakte der Beschwerdeführerin 1 mit den Kundenberatern der Bank werden nicht bestritten. Die Beschwerdeführenden wenden aber ein, dass die Kontakte ausschliesslich im Rahmen der ihnen durch die Kontoinhaberin (E. _____) eingeräumten beschränkten Vollmacht erfolgt seien. Insbesondere aufgrund der oben erwähnten Journalenträge ist hingegen genügend dargetan, dass die Beschwerdeführerin 1 nicht ausschliesslich im Rahmen der beschränkten Vollmacht gehandelt hat, sondern Geldbeträge für persönliche Finanzbedürfnisse (allenfalls unter Mitwirkung der Trustees) auszahlen liess und damit die eigenständige Struktur der Domizilgesellschaft missachtet hat. Mit anderen Worten hat sie nach der Aktenlage direkt auf die auf dem Konto der Gesellschaft gelagerten Vermögenswerte zugegriffen, wie wenn die Gesellschaft nicht existieren würde. Sie muss folglich als wirtschaftlich Berechtigte am Konto qualifiziert werden.

Betreffend den Beschwerdeführer 2 ist festzuhalten, dass aufgrund der Akten erstellt ist, dass er [die] Beschwerdeführerin 1 zumindest teilweise an die Treffen bei der Bank begleitet hat und damit die Kundenberater ebenfalls getroffen hat (vgl. Eingabe der Beschwerdeführenden vom 2. Juni 2020, Rz. 8). Es liegt deshalb nahe, dass er bei den Handlungen [der Beschwerdeführerin 1] teilgenommen und durch sein Mitwirken ebenfalls die eigenständige Struktur der Domizilgesellschaft missachtet hat. Weitere Untersuchungen über die Qualität und den Umfang der Mitwirkung des Beschwerdeführers 2 können unterbleiben. Es ist nicht Aufgabe der ersuchten Instanz, ein eigentliches Beweisverfahren bzw. eine Untersuchung wie ein Strafrichter vorzunehmen (E. 3.6).

Damit kann festgehalten werden, dass sich aus den Akten weitere Hinweise auf das Bestehen eines «Betrugsdelikts und dergleichen» ergeben als nur eine Diskrepanz zwischen den Formularen A und W-8BEN. Es liegt somit der begründete Verdacht vor, dass die Beschwerdeführenden 1 und 2 «Betrugsdelikte und dergleichen» begangen haben.

5.2.7 Mit Bezug auf die Beschwerdeführerin 3 ([...]) bestehen indessen keine Hinweise, dass sie die eigenständige Struktur der Domizilgesellschaft missachtet hat. Gemäss den Ausführungen der Beschwerdeführenden hat sie die Existenz der zwischengeschalteten Gesellschaft gar nicht missachten können, da sie von der Struktur und der Kontobeziehung keine Ahnung hatte. Es ist richtig, dass betreffend die Beschwerdeführerin 3 keine direkten geschäftlichen Kontakte mit den Kundenberatern aktenkundig sind. Sie lebte in der fraglichen Zeit auch nicht in der Schweiz, verfügte

über keine Zeichnungsberechtigung (vgl. «Signatories» der Bank) und keine Vollmacht von der Domizilgesellschaft. Es ist auch nirgends eine Unterschrift der Beschwerdeführerin 3 auf irgendwelchen Bankdokumenten zu finden. Allein der Umstand, dass sie im Formular A als wirtschaftlich Berechtigte aufgeführt ist, reicht nicht aus zur Bejahung eines begründeten Tatverdachts bezüglich «Betrugsdelikten und dergleichen» (vgl. E. 3.5.2). Mit Bezug auf die Beschwerdeführerin 3 ist die Amtshilfe demnach zu verweigern. Insbesondere das sie betreffende Formular A (Vorakten [Paginiernummer]) ist demnach aus den zu übermittelnden Akten zu entfernen, da diese Information unter den genannten Umständen für die Beurteilung der Steuersituation der Beschwerdeführenden 1 und 2 nicht voraussichtlich erheblich ist (vgl. Art. 4 Abs. 3 StAhiG).

6.

Nachfolgend ist auf die übrigen Einwendungen mit Bezug auf die Leistung der Amtshilfe betreffend die Beschwerdeführenden 1 und 2 einzugehen und zu prüfen, ob sie den begründeten Tatverdacht mittels Urkunden klarerweise und entscheidend zu entkräften vermögen.

6.1 Die Beschwerdeführenden wenden ein, der Umstand, dass das fragliche Konto von der Domizilgesellschaft E. _____ gehalten worden sei, lasse sich aus der Familiengeschichte erklären. Der Ursprung seien zwei Erbschaften aus den Jahren 1961 und 2001 gewesen. Die Beschwerdeführenden legen in diesem Zusammenhang zahlreiche Urkunden mit Bezug auf die Errichtung der verschiedenen Trusts ins Recht. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden ist jedoch die Entstehungsgeschichte des Vermögensanfalls nicht entscheidend für das vorliegende Amtshilfungsverfahren. Es kann offenbleiben, ob die Trusts zum Zwecke der Nachlassplanung errichtet worden sind und der betreffende [ausländische] Trust F. _____ formell Eigentümerin der Domizilgesellschaft E. _____ war. Massgebend ist die Frage, ob die Beschwerdeführenden 1 und 2 persönlich die eigenständige Struktur der E. _____ als Halterin der Kontoverbindung faktisch missachtet haben. Dies wurde gemäss den obigen Erwägungen bejaht. Bezüglich der rechtlichen Qualifikation eines Trusts kann im Übrigen auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts verwiesen werden, wonach dies eine materielle Frage ist, welche von den Steuerbehörden des ersuchenden Staates zu entscheiden ist und nicht von den Schweizer Behörden im Rahmen der Amtshilfe behandelt werden muss (Urteil des Bundesgerichts 2C_274/2016 vom 7. April 2016 E. 4.3). Auch aus diesem Grund muss im Amtshilfungsverfahren nicht abgeklärt werden, ob

der betreffende [ausländische] Trust eine selbständige Rechtspersönlichkeit aufwies und überhaupt formell Eigentümer der Domizilgesellschaft sein konnte.

6.2 Die Beschwerdeführenden stellen sich auf den Standpunkt, dass die Bankformulare von der Bank falsch ausgefüllt worden seien und deshalb nicht den Tatsachen entsprechen würden. Es habe zu dem damaligen Zeitpunkt gar kein passendes bankinternes Formular gegeben, welches die korrekte Erfassung ermöglicht hätte. Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden müssen sie sich den Inhalt der Bankunterlagen zurechnen lassen. Vorliegend ist nicht von Bedeutung, aus welchen Beweggründen die Beschwerdeführenden von der Bank als wirtschaftlich Berechtigte am Konto bezeichnet wurden (vgl. Urteil des BVGer A-6676/2010 vom 8. April 2011 E. 4.4.3). Vielmehr handelt es sich dabei um eine Sachverhaltsfeststellung der Vorinstanz, welche von den Beschwerdeführenden klarerweise und entscheidend zu entkräften ist. Gelingt es ihnen nicht, aufzuzeigen, dass die Beschwerdeführenden 1 und 2 zu Unrecht von der Bank auf den entsprechenden Formularen als wirtschaftlich Berechtigte am Konto aufgeführt wurden, ist an der diesbezüglichen Annahme der Vorinstanz festzuhalten. Es wurde aufgezeigt, dass bei den Beschwerdeführenden 1 und 2 genügend Anhaltspunkte für eine wirtschaftliche Berechtigung an der Kontoverbindung gegeben sind (E. 5.2). Sie konnten diese nicht entkräften.

6.3 Die Beschwerdeführenden legen zudem dar, die Beschwerdeführerin 1 habe das gesamte Vermögen an ihrem Wohnort in der Schweiz als eigenes deklariert und versteuert. Im Weiteren habe die Beschwerdeführerin 1 ihr dauerndes Niederlassungsrecht in den USA angeblich später (im Jahr 2011) aufgegeben und hätte betreffend die relevante Zeit das alleinige Besteuerungsrecht vom Einkommen in der Schweiz beantragen können. Diese Einwände sind nicht stichhaltig. Es bestehen genügend Anhaltspunkte für eine Steuerpflicht der Beschwerdeführenden 1 und 2 im ersuchenden Staat hinsichtlich der vorliegend relevanten Zeit (Jahre 2007 bis 2009). Die Beschwerdeführerin 1 verfügte über ein dauerndes Niederlassungsrecht in den USA und der Beschwerdeführer 2 über die US-Staatsbürgerschaft. Im Weiteren liegt es gemäss konstanter Rechtsprechung nicht am ersuchten Staat die Ansässigkeitsfrage abschliessend zu beurteilen. Ein möglicher Ansässigkeitskonflikt ist nicht im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens, sondern eines Verständigungsverfahrens zu lösen. Ein Amtshilfeersuchen kann schliesslich dem ersuchenden Staat auch dazu dienen, Argumente für die Lösung des Ansässigkeitskonflikts zu erhalten (BGE 142 II 218 E. 3.1 und E. 3.6 f., 142 II 161 E. 2.2.2 und E. 2.4).

6.4

6.4.1 Die Beschwerdeführenden kritisieren insbesondere das Besteuerungssystem der USA, weil dort Steuern nur gestützt auf den Pass oder eine Greencard und unabhängig vom Wohnsitz erhoben würden. Im Weiteren sei das Steuersystem der USA sehr kompliziert und der dortige Rechtsschutz schwach. Zudem bestreiten die Beschwerdeführenden die Rechtmässigkeit der Informationsbeschaffung des IRS. In seinem Amtshilfegesuch vom [...] 2019 habe sich dieser auf unzuverlässige Quellen gestützt, namentlich «Information obtained from a superseding indictment of current and former D._____ Employees» und «Information received from statements of facts from D._____’s guilty plea». Die Beschwerdeführenden sehen darin eine Verletzung des Ordre Public.

6.4.2 Das Bundesgericht bejaht einen Verstoss gegen den Ordre public, wenn fundamentale Rechtsgrundsätze verletzt sind bzw. der fragliche Akt mit der schweizerischen Rechts- und Wertordnung schlechthin unvereinbar ist (vgl. BGE 119 II 264 E 3b; ausführlich BGE 132 III 389 E. 2.2), das Ergebnis auf stossende Weise Sinn und Geist der eigenen Rechtsordnung widerspricht (vgl. BGE 135 III 614 E 4.2, 128 III 201 E 1b) oder das einheimische Rechtsgefühl in unerträglicher Weise verletzt würde (vgl. BGE 129 III 250 E 3.4.2; vgl. auch BGE 140 V 136 E. 5.2).

6.4.3 Zunächst ist festzuhalten, dass die Vereinbarung einer Amtshilfeklausel im Rahmen des DBA ein politischer Entscheid ist, den die Gerichte grundsätzlich zu akzeptieren haben (vgl. auch Urteil des BVGer A-7956/2016 vom 8. November 2017 E. 4.4.4). Im Weiteren stützte sich das Amtshilfeersuchen nicht massgeblich auf die beanstandeten Quellen, sondern insbesondere auf die Identifikation durch die Bank selber anhand der vorgegebenen Kriterien und der in der Folge von dieser gelieferten Informationen über das entsprechende Konto («D._____ specifically identified Account K._____ as an account demonstrating conduct that satisfies the tax fraud or the like standard and D._____ provided information about account K._____»). Die Vorwürfe der Beschwerdeführenden betreffend eine Verletzung des Ordre Public müssen als unbegründet zurückgewiesen werden. Es ist nicht ersichtlich, inwiefern die vorliegende Amtshilfe zu einem augenfälligen Verstoss gegen die fundamentalen Grundsätze der schweizerischen Rechtsordnung führen könnte (vgl. Urteil des BGer 2C_750/2020 vom 25. März 2021 E. 6.7.1).

6.5 Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführenden verstösst das vorliegende Amtshilfegesuch auch nicht gegen das Gebot der Verhältnismässigkeit. Daran ändern nichts, dass der IRS bereits früher ([...]) Amtshilfegesuche gegenüber die Beschwerdeführenden 2 und 3 gestellt hatte ([...]) und diese damals in Bezug auf die Beschwerdeführenden 2 und 3 abgewiesen worden sind. Massgebend ist, dass in diesem aktuellen Verfahren, welches durch ein Einzellersuchen ausgelöst wurde, die Voraussetzung zur Leistung der Amtshilfe betreffend die Beschwerdeführenden 1 und 2 erfüllt sind und die zu übermittelnden Daten voraussichtlich erheblich sind, was der Fall ist.

6.6 Zusammenfassend kann die ersuchte Amtshilfe mit Bezug auf die Beschwerdeführenden 1 und 2 hingegen nicht betreffend Beschwerdeführerin 3 erfolgen. Die Beschwerde ist demnach teilweise gutzuheissen und Dispo-Ziff. 3 der angefochtenen Verfügung aufzuheben. Die Informationen können gemäss Dispo-Ziff. 4 der angefochtenen Verfügung übermittelt werden, wobei insbesondere das die Beschwerdeführerin 3 betreffende Formular A aus den zu übermittelnden Akten zu entfernen ist. Dispo-Ziff. 5 ist insoweit aufzuheben, als darin der Antrag auf Abweisung der Amtshilfe in Bezug auf die Beschwerdeführerin 3 abgewiesen wird. Die ESTV hat den IRS aber darauf hinzuweisen, dass die im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens zu übermittelnden Informationen nur in Verfahren betreffend A._____ und B._____ verwendet werden dürfen. D.h. die zu übermittelnden Informationen dürfen nicht in Verfahren gegen C._____ verwendet werden.

7.

Die Verfahrenskosten sind auf Fr. 5'000.– festzusetzen und ausgangsgemäss den Beschwerdeführenden im Betrag von insgesamt Fr. 3'400.– aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG und Art. 1, 2 und 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Letzterer Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.– entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'600.– wird den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführenden eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von insgesamt Fr. 2'400.– zu bezahlen.

8.

Dieser Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuer-sachen kann gemäss Art. 83 Bst. h des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG, SR 173.110) innerhalb von 10 Tagen nur dann mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten an das Bundesgericht weitergezogen werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinn von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 84a und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Ob dies der Fall ist, entscheidet das Bundesgericht.

Demnach erkennt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Die Beschwerde wird im Sinne der Erwägungen (insb. E. 5.2.7) teilweise gutgeheissen. Mit Bezug auf die Beschwerdeführerin 3 wird keine Amtshilfe geleistet. Dispo-Ziff. 3 der angefochtenen Verfügung wird aufgehoben. Dispo-Ziff. 5 der angefochtenen Verfügung wird insoweit aufgehoben, als darin der Antrag auf Abweisung der Amtshilfe in Bezug auf die Beschwerdeführerin 3 abgewiesen wird. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.

2.

Die ESTV wird angewiesen, den IRS darauf hinzuweisen, dass die im Rahmen des vorliegenden Amtshilfeverfahrens zu übermittelnden Informationen nur in Verfahren betreffend A. _____ und B. _____ verwendet werden dürfen.

3.

Die Verfahrenskosten werden auf Fr. 5'000.– festgesetzt und den Beschwerdeführenden im Umfang von Fr. 3'400.– auferlegt. Letzterer Betrag wird dem geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.– entnommen. Der Restbetrag von Fr. 1'600.– wird den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Urteils zurückerstattet.

4.

Die Vorinstanz wird verpflichtet, den Beschwerdeführenden eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 2'400.– zu bezahlen.

5.

Dieses Urteil geht an:

- die Beschwerdeführenden (Gerichtsurkunde)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ...; Gerichtsurkunde)

Der vorsitzende Richter:

Die Gerichtsschreiberin:

Jürg Steiger

Susanne Raas

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Amtshilfe in Steuersachen kann innert 10 Tagen nach Eröffnung nur dann beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten geführt werden, wenn sich eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung stellt oder wenn es sich aus anderen Gründen um einen besonders bedeutenden Fall im Sinne von Art. 84 Abs. 2 BGG handelt (Art. 82, Art. 83 Bst. h, Art. 84a, Art. 90 ff. und Art. 100 Abs. 2 Bst. b BGG). Die Frist ist gewahrt, wenn die Beschwerde spätestens am letzten Tag der Frist beim Bundesgericht eingereicht oder zu dessen Händen der Schweizerischen Post oder einer schweizerischen diplomatischen oder konsularischen Vertretung übergeben worden ist (Art. 48 Abs. 1 BGG). In der Rechtsschrift ist auszuführen, warum die jeweilige Voraussetzung erfüllt ist. Im Übrigen ist die Rechtsschrift in einer Amtssprache abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. Der angefochtene Entscheid und die Beweismittel sind, soweit sie die beschwerdeführende Partei in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: