



Abteilung I

Postfach
CH-9023 St. Gallen
Telefon +41 (0)58 705 25 02
Fax +41 (0)58 705 25 59
www.bundesverwaltungsgericht.ch

Geschäfts-Nr. A-5506/2015
bem/ras

Zwischenverfügung vom 23. März 2016

Besetzung

Instruktionsrichter Michael Beusch (Vorsitz),
Gerichtsschreiberin Susanne Raas.

In der Beschwerdesache

Parteien

1. **X.**_____ **SA**, ...,
2. **A.**_____, ...,
beide vertreten durch **B.**_____ und **C.**_____,
Beschwerdeführende,

gegen

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

Gegenstand

Amtshilfe (DBA-USA),

stellt das Bundesverwaltungsgericht fest:**A.**

Am [...] 2015 stellte der IRS ein Amtshilfeersuchen bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV), dies gestützt 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 Gebiete der Steuern vom Einkommen (SR 0.672.933.61, DBA-USA 96) und das dazugehörige Protokoll (ebenfalls unter SR 0.672.933.61) ab.

B.

Nach Durchführung des vorinstanzlichen Verfahrens entschied die ESTV mit Schlussverfügung vom 4. August 2015, dem IRS betreffend A. _____ Amtshilfe zu leisten.

C.

Gegen diese Schlussverfügung erhoben A. _____ als betroffene Person und die X. _____ SA als beschwerdeberechtigte Person (nachfolgend zusammen als Beschwerdeführende bezeichnet) am 7. September 2015 Beschwerde ans Bundesverwaltungsgericht. Sie beantragen unter anderem, die Schlussverfügung der ESTV vom 4. August 2015 sei nichtig zu erklären. Sie begründen dies damit, ihnen sei das rechtliche Gehör verweigert worden, indem sie das Original des Amtshilfeersuchens nicht hätten einsehen können. Weiter verlangen sie u.a. in der Begründung die Edition folgender Dokumente:

«Ersuchen vom [...] 2015»;

«Endfassung der von der Beschwerdegegnerin zur Übermittlung vorgesehenen Dokumente/Informationen»;

«Exakte Kopie der von der Bank betreffend das Konto mit der Konto-Nr. ***1 an das DOJ übermittelten Daten».

D.

In ihrer Vernehmlassung vom 2. November 2015 begründet die ESTV, warum sie den Beschwerdeführenden keine Einsicht in das Originalersuchen geben könne. Sie macht Geheimhaltungsinteressen des ersuchenden Staates geltend und bezieht sich diesbezüglich insbesondere auf ein Schreiben des IRS vom 29. Oktober 2015.

E.

Mit Zwischenverfügung vom 11. November 2015 entschied der Instruktionsrichter, sinngemäss, die Akteneinsicht in das vollständige Gesuch zu verweigern.

F.

Mit Eingabe vom 23. November 2015 beantragen die Beschwerdeführenden Folgendes:

- «1. Es sei die Beschwerdegegnerin zu verpflichten das vollständige Rechtshilfe-Dossier den Beschwerdeführern zu edieren bzw. die vollständigen Verfahrensakten einzureichen.
2. Es sei vollständige Akteneinsicht in das Ersuchen des IRS zu gewähren, insbesondere seien die Abdeckung der ESTV zu entfernen.
3. Es sei den Beschwerdeführern nach erfolgter vollständiger Akteneinsicht, eine angemessene Frist anzusetzen, um zu den vollständigen Akten und zur Beschwerdeantwort im Rahmen einer Replik Stellung zu nehmen.

Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin.»

Zwar nicht explizit in den Anträgen, wohl aber in der Begründung finden sich folgende Akteneditionsgesuche:

«Ursprüngliche und sämtliche ältere Versionen des <offiziellen> Ersuchens vom [...] 2015»

«Kopie des <offiziellen> Original-Ersuchens vom [...] 2015 ohne Abdeckungen (vollständige <offizielles> Ersuchen vom [...] 2015)»

«Sämtliche Korrespondenz, Aktennotizen und sonstigen Aufzeichnungen jeglicher Art betreffend das <offiziellen> Ersuchen vom [...] 2015»

«Sämtliche Korrespondenz, Aktennotizen und sonstigen Aufzeichnungen jeglicher Art betreffend das Ersuchen um Geheimhaltung vom 29. Oktober 2015.»

«Exakte Kopie der von der Bank betreffend das Konto mit der Konto-Nr. ***1 an das DOJ übermittelten Daten [...]»

«Endfassung der von der Beschwerdegegnerin zur Übermittlung vorgesehenen Dokumente/Informationen»

Sie halten dafür, die von der ESTV eingereichten Akten seien unvollständig. In den Verfahrensunterlagen fänden sich verschiedene Hinweise auf einen regen (und unkontrollierten) Austausch zwischen der ESTV und dem IRS im Vorfeld der «offiziellen» sich in den Akten befindlichen Dokumente. Diese Dokumente und Aufzeichnungen fänden sich nicht in den Akten.

Der Eingabe legten die Beschwerdeführenden unter anderem ein Gutachten bei.

G.

Mit Verfügung vom 3. Dezember 2015 nahm das Bundesverwaltungsgericht vom Eingang dieser Stellungnahme der Beschwerdeführenden Vormerk und übermittelte der Vorinstanz das Doppel.

H.

Am 11. Dezember 2015 bat die ESTV um Einsicht in die der Stellungnahme der Beschwerdeführenden vom 23. November 2015 beigelegten Akten und um Ansetzung einer Frist, damit sie ihrerseits Stellung nehmen könne.

I.

Mit Verfügung vom 14. Dezember 2015 wurde dem Akteneinsichtsgesuch der Vorinstanz Folge geleistet und ihr die beantragte Frist bis zum 18. Dezember 2015 zur Stellungnahme angesetzt.

J.

In ihrer Stellungnahme vom 18. Dezember 2015 beantragt die Vorinstanz sinngemäss, die Anträge der Beschwerdeführenden auf Einsicht in die vollständigen Akten seien kostenpflichtig abzuweisen. Der Vollständigkeit halber reichte sie dem Bundesverwaltungsgericht den E-Mail-Verkehr zwischen ihr und dem IRS betreffend Bitte um Geheimhaltung ein, bat aber darum, den Beschwerdeführenden keine Einsicht in diese Akten zu gewähren. Zum eingereichten Gutachten werde sie sich zu einem späteren Zeitpunkt äussern.

K.

Nachdem das Bundesverwaltungsgericht die Stellungnahme der Vorinstanz mit Verfügung vom 23. Dezember 2015 den Beschwerdeführenden (ohne Beilagen) hatte zukommen lassen, nahmen diese am 15. Januar 2016 Stellung dazu. Sie halten an ihren Anträgen fest:

«1. Es sei die Beschwerdegegnerin zu verpflichten, das vollständige Amts-/Rechtshilfe-Dossier (ESTV Geschäfts-Nr. ***2) den Beschwerdeführern zu edieren bzw. die vollständigen Verfahrensakten einzureichen,

insbesondere sei eine exakte Kopie der von der Bank betreffend das Konto mit der Konto-Nr. ***1 an das DOJ übermittelten Daten (II.D.1- und II.D.2-Daten, vgl. für die II.D.2-Daten die Beilagen 26 und 27) bei der Bank zu erheben und zu den Akten zu nehmen.

2. Es sei vollständige Akteneinsicht in das Ersuchen des IRS zu gewähren, insbesondere seien die Abdeckungen der ESTV zu entfernen.
3. Es sei den Beschwerdeführern nach erfolgter vollständiger Akteneinsicht eine angemessene Frist anzusetzen, um zu den vollständigen Akten und zur Beschwerdeantwort im Rahmen einer Replik Stellung zu nehmen.

Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin.»

Ihrer Eingabe legten sie eine Kopie des Non-Prosecution Agreements (NPA) zwischen dem IRS und der Bank bei.

Neben den bereits in ihrer Stellungnahme vom 23. November 2015 genannten Editionsersuchen verlangen sie nun auch die Edition der «Inputs der ESTV» an den IRS.

L.

Am 9. Februar 2016 reichte die ESTV eine Stellungnahme ein. Sie beantragt, den Antrag der Beschwerdeführenden auf vollständige Akteneinsicht in das Amtshilfeersuchen des IRS (ohne Schwärzungen) gutzuheissen, im Übrigen die prozessualen Anträge der Beschwerdeführenden aber abzuweisen. Zur Begründung führt sie aus, der IRS wehre sich nach Abschluss des NPA nicht mehr gegen die vollständige Offenlegung des Ersuchens. Bei den mit Stellungnahme vom 18. Dezember 2015 eingereichten Akten handle es sich hingegen nicht um Verfahrensakten. Diese seien den Beschwerdeführenden nicht offenzulegen. Weiter äussert sie sich zum von den Beschwerdeführenden eingereichten Gutachten.

M.

Mit Verfügung vom 12. Februar 2016 entsprach das Bundesverwaltungsgericht dem Gesuch der Beschwerdeführenden (nunmehr mit Einverständnis der Vorinstanz) um Einsicht in das ungeschwärzte Amtshilfeersuchen. Das Doppel der Stellungnahme der Vorinstanz vom 9. Februar 2016 inkl. Beilagen sandte es an die Beschwerdeführenden. Das ungeschwärzte

Amtshilfeersuchen des IRS befand sich als Beilage 2 bei diesen Akten. Das Bundesverwaltungsgericht setzte den Beschwerdeführenden Frist zur Einreichung einer weiteren Stellungnahme an und hielt fest, über die weiteren Anträge betreffend Akteneinsicht werde zu einem späteren Zeitpunkt entschieden.

N.

In ihrer Stellungnahme vom 24. Februar 2016 halten die Beschwerdeführenden sinngemäss an ihren Anträgen fest. Sie äussern sich zur Akteneinsicht und machen weiter geltend, die ESTV habe dem IRS nicht mitteilen dürfen, dass ein Beschwerdeverfahren laufe. Sie nehmen Stellung zu den übrigen Ausführungen in der Stellungnahme der Vorinstanz vom 9. Februar 2016.

O.

Am 4. März 2016 verzichtete die Vorinstanz auf eine weitere Stellungnahme zum Thema Akteneinsicht.

Auf die weiteren Begründungen in den Eingaben der Parteien wird – sofern sie für die vorliegende Zwischenverfügung von Bedeutung sind – im Rahmen der Erwägungen eingegangen.

Das Bundesverwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Dem vorliegenden Verfahren liegt ein Amtshilfeersuchen des IRS gestützt auf Art. 26 Ziff. 1 DBA-USA 96 zugrunde. Die Durchführung der mit diesem Abkommen vereinbarten Bestimmungen richtet sich nach dem Bundesgesetz vom 28. September 2012 über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (StAhiG, SR 521.1) in seiner seit dem 21. März 2014 geltenden Fassung (Art. 1 Abs. 1 Bst. a und Art. 24 StAhiG im Umkehrschluss und Art. 24a StAhiG).

1.2 Das StAhiG hält fest, dass die Schlussverfügung der ESTV betreffend die Übermittlung von Informationen der Beschwerde nach den allgemeinen Bestimmungen über die Bundesrechtspflege unterliegt (Art. 19 Abs. 5 StAhiG). 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 damit auch die Schlussverfügung der ESTV im Bereich der internationalen Amtshilfe (Art. 32 VGG im Umkehrschluss und Art. 19 Abs. 5 StAhiG). Die Zuständigkeit des Bundesverwaltungsgerichts zur Behandlung der Beschwerde ist somit gegeben. Damit hat es auch über den Umfang der Akteneinsicht im vorliegenden Verfahren zu befinden.

1.3 Soweit die Beschwerdeführenden ein Gesuch um Edition des Amtshilfeersuchens vom [...] 2015 ohne Abdeckungen stellen (vgl. Eingabe vom 24. Februar 2016 S. 21), ist dieses – nachdem ihnen eine Kopie des vollständigen Ersuchens ohne Abdeckungen mit Verfügung vom 12. Februar 2016 zugestellt worden ist (Sachverhalt Bst. M) – zufolge Gegenstandlosigkeit abzuschreiben.

2.

Das Recht auf Akteneinsicht ist Teil des verfassungsrechtlichen Anspruchs auf rechtliches Gehör, welcher in Art. 29 Abs. 2 BV verankert ist (BGE 140 V 464 E. 4.1, 135 II 286 E. 5.1). Sinn und Zweck des Akteneinsichtsrechts ist, dass die Parteien die Elemente kennen, die für den Entscheid der Behörde bzw. des Gerichts möglicherweise relevant sein können (BERNHARD WALDMANN/MAGNUS OESCHGER, in: Waldmann/Weissenberger [Hrsg.], Praxiskommentar zum Bundesgesetz über das Verwaltungsverfahren, 2. Aufl. 2016 [nachfolgend: Praxiskommentar], Art. 26 N. 32).

2.1 Für das Verwaltungsverfahren des Bundes und das anschliessende Beschwerdeverfahren konkretisieren die Art. 26-28 VwVG das Recht auf Akteneinsicht. Gemäss Art. 26 Abs. 1 VwVG hat die Partei oder ihr Vertreter Anspruch darauf, in ihrer Sache Eingaben von Parteien und Vernehmlassungen von Behörden (Bst. a), alle als Beweismittel dienende Aktenstücke (Bst. b) und Niederschriften eröffneter Verfügungen (Bst. c) am Sitz der verfügenden Behörde oder einer durch diese zu bezeichnenden kantonalen Behörde einzusehen. Art. 27 VwVG regelt die Ausnahmen.

2.2 Gemäss Art. 27 Abs. 1 VwVG darf die Behörde die Einsichtnahme in die Akten nur verweigern, wenn wesentliche öffentliche Interessen des Bundes oder der Kantone, insbesondere die innere oder äussere Sicherheit der Eidgenossenschaft, die Geheimhaltung erfordern (Bst. a), wesentliche private Interessen, insbesondere von Gegenparteien, die Geheimhaltung erfordern (Bst. b) oder das Interesse einer noch nicht abgeschlossenen amtlichen Untersuchung es erfordert (Bst. c). Die Verweigerung der

Einsichtnahme darf sich nur auf jene Aktenstücke erstrecken, für die Geheimhaltungsgründe bestehen (Art. 27 Abs. 2 VwVG). Art. 27 Abs. 3 VwVG ist vorliegend nicht einschlägig. Wird einer Partei die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, so darf auf dieses zum Nachteil der Partei nur abgestellt werden, wenn ihr die Behörde von seinem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ihr ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen (Art. 28 VwVG).

2.3 Liegen Geheimhaltungsgründe vor, ist aufgrund einer Interessenabwägung zwischen dem Geheimhaltungsinteresse einerseits und dem Interesse auf Akteneinsicht andererseits abzuwägen. Wegleitend für die Abwägung ist das Verhältnismässigkeitsprinzip (Art. 5 Abs. 2 BV; Zwischenverfügung des BVerfG A-6337/2014 vom 7. April 2015 E. 2 mit Hinweisen; WALDMANN/OESCHGER, Praxiskommentar, Art. 27 N. 3 f.).

2.4 Zwar enthält das StAhiG mit den Art. 14 und 15 besondere Bestimmungen zu Information, Mitwirkungsrecht und Akteneinsicht. Diese betreffen aber das Verfahren vor der ESTV. Im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht richtet sich insbesondere die Akteneinsicht nach Art. 27 VwVG, zumal Art. 15 Abs. 2 StAhiG in Bezug auf die Verweigerung des Akteneinsichtsrechts auf Art. 27 VwVG verweist.

2.5 Bei Art. 27 Abs. 1 VwVG handelt es sich nicht um eine «kann-Bestimmung». Im Wortlaut kommt vielmehr zum Ausdruck, dass die Akteneinsicht die Regel, deren Verweigerung oder Einschränkung dagegen die Ausnahme bildet (vgl. zu diesem Grundsatz auch Urteil des BVerfG 5A_832/2012 vom 25. Januar 2013 E. 4.2.2; KIENER/RÜTSCHKE/KUHN, Öffentliches Verfahrensrecht, 2. Aufl. 2015, Rz. 626, 639). Die Gründe, welche zu einer Beschränkung des Akteneinsichtsrechts führen können, sind abschliessend aufgezählt (Urteil des BVerfG 2C_112/2015 vom 27. August 2015 E. 5.1).

2.6 Das Recht auf Akteneinsicht bezieht sich hingegen nur auf eigentliche Verfahrensakten (WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., Art. 26 N. 58 f. und 62 ff.). Damit besteht gestützt auf Art. 26 VwVG kein grundsätzliches Einsichtsrecht in alle von einer Behörde angelegten Akten, sondern nur in jene Akten, die im laufenden Verfahren angelegt wurden (vgl. Urteil des BVerfG A-6866/2013 vom 2. Januar 2015 E. 1.3.3).

2.7 Ebenfalls kein Einsichtsrecht besteht in rein verwaltungsinterne Akten, die der verwaltungsinternen Willensbildung dienen, wie insbesondere Entscheidungswürfe (WALDMANN/OESCHGER, a.a.O., Art. 26 N. 65).

3.

3.1 Die Beschwerdeführenden halten fest, in den Verfahrensakten fänden sich verschiedene Hinweise auf einen regen (und unkontrollierten) Austausch zwischen der ESTV und dem IRS im Vorfeld der «offiziellen» sich in den Akten befindlichen Dokumente. Diese Dokumente, Aufzeichnungen und Protokolle fänden sich nicht in den Akten. Diese Akten seien dem Bundesverwaltungsgericht einzureichen. Die Beschwerdeführenden hätten Anspruch auf vollständige Akteneinsicht. Insbesondere verlangen sie Einsicht in ein ursprüngliches Ersuchen, das der IRS gestellt haben soll, sowie weitere Unterlagen, die aus der Korrespondenz zwischen der ESTV, dem IRS und allenfalls der Bank entstanden sind (Eingabe der Beschwerdeführenden vom 23. November 2015 Rz. 6 ff.). Auch die Korrespondenz betreffend Geheimhaltung sei zu edieren (Eingabe der Beschwerdeführenden vom 23. November 2015 Rz. 16 ff.). Schliesslich verlangen sie Einsicht in sämtliche Daten, die von der Bank dem IRS übermittelt wurden (Rz. 20). Diese Anträge wiederholen sie sinngemäss in ihrer Stellungnahme vom 24. Februar 2016.

Die ESTV hat ihrer Eingabe vom 18. Dezember 2015 den E-Mail-Verkehr zwischen ihr und dem IRS im Vorfeld zum Gesuch um Geheimhaltung eingereicht. Sie hat den Antrag gestellt, dass diese Akten den Beschwerdeführenden nicht zu übermitteln seien, weil es sich nicht um Verfahrensakten handle. Die Beschwerdeführenden beantragen jedoch in ihrer Eingabe vom 15. Januar 2016 auch Einsicht in diese Akten. In der Eingabe vom 9. Februar 2016 schliesslich stellt die ESTV den Antrag, nur das Gesuch um vollständige Einsicht ins das Amtshilfeersuchen sei gutzuheissen.

3.2 Folgende Anträge der Beschwerdeführenden, die sie als eigentliche Anträge oder im Rahmen von Beweisofferten bzw. der Begründung gestellt haben, sind nunmehr zu behandeln, wobei davon auszugehen ist, dass die Beschwerdeführenden auch Einsicht in jene Akten nehmen wollen, deren Edition sie beantragen, zumal sie weiter beantragen, es sei ihnen «nach erfolgter vollständiger Akteneinsicht» Frist zur Replik anzusetzen:

- Einsicht in frühere Version(en) des Amtshilfeersuchens (dazu E. 4.1);
- Einsicht in weitere Dokumente, die im Vorfeld zum «offiziellen» Amtshilfeersuchen entstanden sind, insbesondere Korrespondenzunterlagen zwischen der ESTV und dem IRS, wobei hierzu auch allfällige «Inputs» der ESTV zu zählen sind (E. 4.2);
- Einsicht in den E-Mail-Verkehr zwischen der ESTV und dem IRS im Vorfeld zum Ersuchen um Geheimhaltung des IRS (E. 4.3);
- Edition und Einsicht in weitere Korrespondenzunterlagen zwischen ESTV, IRS und allenfalls der Bank (E. 4.4);
- Edition und Einsicht in Akten, welche dem IRS von der Bank übermittelt wurden (E. 4.5);
- Einsicht in die Endfassung der von der Vorinstanz zur Übermittlung vorgesehenen Dokumente/Informationen (E. 4.6).

3.3 Soweit die Beschwerdeführenden in ihren Eingaben vom 15. Januar 2016 und 24. Februar 2016 vorbringen, das Bundesverwaltungsgericht habe ihr Akteneinsichtsgesuch gutgeheissen, scheint es sich um ein Missverständnis zu handeln. Das Bundesverwaltungsgericht hat in seiner Verfügung vom 14. Dezember 2015 das Akteneinsichtsgesuch der Vorinstanz in die Beilagen zur Eingabe der Beschwerdeführenden (zu deren Stellungnahme vom 23. November 2015) gutgeheissen. Wenn auch der erste Satz der Dispositiv-Ziffer 1 der Verfügung vom 14. Dezember 2015, der nur von der Gutheissung des Akteneinsichtsgesuchs spricht, missverständlich sein mag, ergibt sich dies doch deutlich aus dem zweiten Satz dieser Dispositiv-Ziffer, in dem die Beilagen der Beschwerdeführenden der ESTV zugestellt werden. Da es sich in dieser Verfügung aber ohnehin nur um das Gesuch um Einsicht in das ungeschwärzte Amtshilfeersuchen des IRS hätte handeln können und dieses Gesuch mit Verfügung vom 12. Februar 2016 tatsächlich gutgeheissen wurde, ist darauf nicht weiter einzugehen.

3.4 Damit ist im Folgenden zu prüfen, ob den Gesuchen der Beschwerdeführenden um Edition der und Einsicht in die Akten stattzugeben ist und, bejahendenfalls, in welchem Umfang.

4.

4.1 Das Bundesverwaltungsgericht hat in einer nicht veröffentlichten Zwischenverfügung entschieden, dass einer beschwerdeführenden Partei Einsicht in ein erstes Amtshilfeersuchen zu geben sei (Zwischenverfügung A-6843/2014 vom 23. April 2015 E. 2). Allerdings war dort das zweite Ersuchen eindeutig als ergänzendes Ersuchen bezeichnet, was es nahelegte, dass sich das zweite Ersuchen auf das erste bezog.

Der einzige Hinweis darauf, dass es weitere Versionen des nunmehr den Beschwerdeführenden vollständig vorliegenden Amtshilfeersuchens gegeben hat, befindet sich in einem E-Mail vom [...] 2015 vom IRS an die ESTV. Dort steht: «Attached is the request # ***3 in its final form through which you have guided us». Diesbezüglich legt die ESTV glaubhaft dar, dass im konkreten Verfahren keine Entwürfe vorgelegen haben, sondern sich der IRS auf Rückmeldungen der ESTV in anderen Fällen beziehe, bei denen diese dem IRS mitgeteilt habe, ob auf die Ersuchen eingetreten werden könne. Wird dennoch davon ausgegangen, dass es zuvor Entwürfe für das Amtshilfeersuchen gab, würde dies bedeuten, dass es sich also nicht etwa – wie im zuvor genannten Fall – um ursprüngliche Ersuchen handelt, die mit dem neuen Ersuchen ergänzt werden, sondern eben um Entwürfe. Entwürfe gelten aber als verwaltungsinterne Akten, die der Akteneinsicht grundsätzlich nicht unterliegen (E. 2.7). Dies hat im vorliegenden Fall zu gelten, auch wenn es um Entwürfe einer ausländischen Behörde geht, die mit einer inländischen Behörde besprochen werden. Unter dem Gesichtspunkt, dass die ESTV bei Gesuchen, die die Voraussetzungen nach Art. 6 Abs. 1 und 2 StAhiG nicht erfüllen, gemäss Art. 6 Abs. 3 StAhiG der ersuchenden Behörde Gelegenheit gibt, ihr Ersuchen schriftlich zu ergänzen, dient dieses Vorgehen der Verfahrensbeschleunigung und erweist sich als zulässig (vgl. Zwischenverfügung des BVGer A-6337/2014 vom 7. April 2015 E. 2). Sofern die Beschwerdeführenden die fehlende Schriftlichkeit bemängeln, ist festzuhalten, dass E-Mails in diesem Zusammenhang das Schriftlichkeitserfordernis erfüllen.

Damit ist das Gesuch der Beschwerdeführenden um Edition der und Einsicht in die früheren Versionen des Amtshilfeersuchens abzuweisen.

4.2 Das Bundesverwaltungsgericht hat bereits in einem früheren Fall entschieden, dass Unterlagen, mit denen der ersuchende Staat in allgemeiner Form über Modalitäten des Amtshilfeverfahrens informiert wird, nicht zu den Verfahrensakten gehören und daher kein Einsichtsrecht einer beschwerdeführenden Partei in solche Akten besteht. In Akten allgemeiner

Art, die im Vorfeld zum Amtshilfeersuchen ergangen sind und von denen die Beschwerdeführenden höchstens indirekt bzw. nur am Rande betroffen sind, weil nämlich diese Informationen allgemeiner Art von der ersuchenden Behörde auch dazu verwendet werden, ein formell korrektes Ersuchen (auch) betreffend die Beschwerdeführenden zu stellen, haben letztere damit kein Einsichtsrecht (Zwischenverfügung des BVGer A-6337/2014 vom 7. April 2015 E. 2). Nur am Rande ist hier festzuhalten, dass die Beschwerdeführenden selbst festhalten, es erscheine ihnen «durchaus glaubwürdig, dass die ESTV den Sachverhalt des Ersuchens nicht ergänzt hat [...]» (Eingabe der Beschwerdeführenden vom 15. Januar 2016 Rz. 27). Demnach gehen sie selbst nicht tatsächlich davon aus, die ESTV habe dem IRS möglicherweise spontane Amtshilfe geleistet, indem sie dessen Gesuch mit (direkt die Beschwerdeführenden betreffende) Informationen ergänzt hätte (wie sie aber sinngemäss in ihrer Eingabe vom 23. November 2015 Rz. 14 vorbringen).

Zudem ist davon auszugehen, dass die USA nicht wollen, dass der Inhalt von Diskussionen allgemeiner Art mit der Schweiz im Bereich der internationalen Amtshilfe öffentlich bekannt wird, auch wenn es hier nur um die Bekanntgabe an von einem Ersuchen betroffene Personen handeln würde. Somit könnte eine Offenlegung zu Verstimmungen im Verhältnis der betroffenen Behörden führen, was nicht im Interesse der Schweiz wäre, der daran gelegen ist, im internationalen Verhältnis gute Beziehungen zwischen den Behörden zu pflegen. Daher ist die Einsicht in solche Akten auch aufgrund von Art. 27 Abs. 1 Bst. a VwVG zu verweigern, weil die wesentlichen öffentlichen Interessen des Bundes an guten Beziehungen mit anderen Staaten schwerer wiegen als der Wunsch der Beschwerdeführenden nach Einsicht in Akten, von denen sie höchstens indirekt betroffen sind und die somit keine eigentlichen Verfahrensakten darstellen (E. 2.2 f.; vgl. in Bezug auf Frankreich: Zwischenverfügung des BVGer A-6337/2014 vom 7. April 2015 E. 2).

Daher erübrigt es sich, diese Dokumente von der ESTV edieren zu lassen. Ebenso erübrigt es sich, darauf einzugehen, ob Aktennotizen erstellt wurden, bzw. hätten erstellt werden müssen, ist den Beschwerdeführenden doch in diese Unterlagen keine Einsicht zu gewähren.

Das Gesuch um Einsicht in sämtliche Korrespondenz, Aktennotizen und sonstige Aufzeichnungen jeglicher Art betreffend das «offizielle» Ersuchen vom [...] 2015 ist abzuweisen.

4.3 Gleiches gilt grundsätzlich auch für den E-Mail-Verkehr zwischen der ESTV und dem IRS im Vorfeld zum Ersuchen um Geheimhaltung. Es geht dort um allgemeine Fragen zur Geheimhaltung nach schweizerischem Recht sowie um Fragen der Formulierung, damit ein gemäss schweizerischem Recht konformes Gesuch gestellt werden kann. Einzig eine kurze Passage, die der ESTV zusammen mit dieser Verfügung beigelegt wird, ist nach Ansicht des Bundesverwaltungsgericht den Beschwerdeführenden offenzulegen.

Dieser Ausschnitt ist den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft der vorliegenden Verfügung offenzulegen.

Im Übrigen gehörend die E-Mails aber nicht zu den Verfahrensakten, weshalb die Beschwerdeführenden keine Einsicht in diese Akten erhalten.

4.4 Weitere Korrespondenzunterlagen zwischen der ESTV, dem IRS und allenfalls der Bank, die sich nicht in den den Beschwerdeführenden zugänglichen Akten befinden, liegen dem Bundesverwaltungsgericht nicht vor. Auch ist nicht davon auszugehen, dass solche Unterlagen existieren. Die Dokumente betreffend die Editionsverfügung der ESTV vom 2. April 2015 an die Bank sind auf dem USB-Stick enthalten, welcher den Beschwerdeführenden zugestellt wurde. Insofern erweist sich das Gesuch als gegenstandslos. Es ist kein ernsthafter Grund ersichtlich, aus dem die ESTV weiter mit der Bank hätte korrespondieren sollen. Die Einsicht in Korrespondenzunterlagen zwischen der ESTV und dem IRS wurde bereits zuvor behandelt (E. 4.1-4.3), auf die von der Bank dem IRS übermittelten Akten ist nachfolgend einzugehen (E. 4.5).

4.5 Die Akten, welche die Bank dem IRS übermittelte, gehören nicht zum vorliegenden Verfahren. Dies gilt für diese Akten genauso wie für andere Akten, die eine ersuchende Behörde in einem das Amtshilfeverfahren vorbereitende Verfahren erhalten hat. Auch letztere Akten werden in einem Amtshilfeverfahren nicht offengelegt. Im vorliegenden Verfahren wird zu beurteilen sein, ob dem IRS gestützt auf dessen Amtshilfegesuch Amtshilfe zu leisten ist oder nicht und wenn ja, welche Unterlagen zu übermitteln sind. Die Akten selbst, die der IRS verwendete, um das Amtshilfegesuch zu stellen, werden zur Beantwortung dieser Frage nicht verwendet. Immerhin ergibt sich aus dem Amtshilfeersuchen, auf welche Unterlagen der IRS dieses stützt und woher diese stammen. Auch das «Bankenprogramm» (zu finden im Anschluss an das «Joint Statement» unter: [Seite 13](https://www.jus-</p></div><div data-bbox=)

tice.gov/iso/opa/resources/75320138291646446640_74.pdf; letztmals besucht am 23. März 2016) vermag einen Überblick über jene Daten zu liefern, die der IRS erhalten hat. Ob und, wenn ja, welchen Einfluss diese Umstände auf den Entscheid in der Sache haben, wird im Endurteil zu beurteilen sein.

4.6 In der Beschwerde bringen die Beschwerdeführenden vor, die ESTV behaupte in der Schlussverfügung vom 4. August 2015, sie habe zusätzliche Abdeckungen für Seiten mit Informationen, die ausserhalb der ersuchten Zeitperiode lägen, vorgenommen. Diese Behauptung sei für die Beschwerdeführenden nicht überprüfbar. Somit sei völlig unklar, was der Umfang der geplanten Amtshilfeleistung sei. Die Vorinstanz begründe nicht, weshalb keine Einsicht in das zur Übermittlung vorgesehene Dossier erteilt werde. Es seien keine Gründe ersichtlich, weshalb den Beschwerdeführenden das massgebende Dossier nicht mit der Schlussverfügung zugestellt worden sei. Es liege eine Verletzung des rechtlichen Gehörs vor (S. 13). Eine Kontrolle durch die Beschwerdeführenden ist jedoch gesetzlich nicht vorgesehen und auch nicht erforderlich (Urteil des BVerfG A-3716/2015 vom 16. Februar 2016 E. 5.9). Festzuhalten ist in diesem Zusammenhang, dass die ESTV den Beschwerdeführenden via Bundesverwaltungsgericht die von ihr zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen hat zukommen lassen (act. 33 auf dem USB-Stick). Diese Fassung können die Beschwerdeführenden somit prüfen, insbesondere, ob die ESTV darin jene Akten entfernt hat, die zu entfernen sie behauptet hat. Insofern erweist sich das Gesuch als gegenstandslos. Wie erwähnt, ist davon auszugehen, dass die ESTV allfälligen Anweisungen in einem rechtskräftigen Urteil, weitere Schwärzungen bzw. Entfernungen vorzunehmen, Folge leisten wird.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden, Einsicht in die zur Übermittlung vorgesehenen Unterlagen zu erhalten, ist daher abzuweisen, soweit es nicht gegenstandslos geworden ist.

5.

5.1 Die Beschwerdeinstanz, ihr Vorsitzender oder der Instruktionsrichter erhebt vom Beschwerdeführer einen Kostenvorschuss in der Höhe der mutmasslichen Verfahrenskosten. Zu dessen Leistung ist eine angemessene Frist unter Androhung des Nichteintretens anzusetzen (Art. 63 Abs. 4 VwVG).

5.2 Mit Zwischenverfügung des Bundesverwaltungsgerichts vom 9. September 2015 wurde von den Beschwerdeführenden ein Kostenvorschuss

von Fr. 5'000.-- erhoben, was der damals erwarteten Höhe der Verfahrenskosten entsprach. Die bisherige Prozessführung der Beschwerdeführenden – zahlreiche Eingaben mit ändernden Verfahrensanträgen, Stellung des Gesuchs um Einsicht in das vollständige Amtshilfeersuchen des IRS vor Bundesverwaltungsgericht explizit erst in der Eingabe vom 23. November 2015, obwohl es vor der Vorinstanz gestellt worden war, Gesuche um Einsicht in weitere Akten teilweise erst in nachfolgenden Schriften, welche nicht erst durch die Eingaben der ESTV in dieser Sache ausgelöst wurden, z.B. Einsicht in weitere Korrespondenzakten der ESTV, hat nun mehrere – teils umfangreiche – (Zwischen-)Verfügungen des Bundesverwaltungsgerichts nach sich gezogen. Aufgrund dessen sind die mutmasslichen Verfahrenskosten nicht mehr gedeckt und die Beschwerdeführenden sind aufzufordern, einen weiteren Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 1'000.-- zu leisten. Dafür ist ihnen eine angemessene Frist anzusetzen. Auf die Beschwerde ist nach dem zuvor Gesagten unter Kostenfolge nicht einzutreten, wenn der Kostenvorschuss nicht innert Frist bezahlt wird.

Das Bundesverwaltungsgericht verkennt dabei nicht, dass sich die Situation in Bezug auf Gesuch um Einsicht in das vollständige Amtshilfeersuchen während des laufenden Verfahrens verändert hat.

5.3 Die Kosten dieser Zwischenverfügung sind auf Fr. 1'000.-- festzulegen (Art. 63 VwVG i.V.m. Art. 4 des Reglements vom 21. Februar 2008 über die Kosten und Entschädigungen vor dem Bundesverwaltungsgericht [VGKE, SR 173.320.2]). Sie sind den Beschwerdeführenden, die nahezu vollständig unterliegen aufzuerlegen und im entsprechenden Umfang mit dem von den Beschwerdeführenden bereits geleisteten Kostenvorschuss zu verrechnen.

(Das Dispositiv befindet sich auf der nächsten Seite.)

Demnach verfügt das Bundesverwaltungsgericht:

1.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden um Edition des Amtshilfeersuchens ohne Abdeckungen wird zufolge Gegenstandslosigkeit abgeschrieben.

2.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden um Einsicht in frühere Versionen des Amtshilfeersuchens wird abgewiesen.

3.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden, Einsicht in die Protokolle und E-Mails zu erhalten, die im Vorfeld zum «offiziellen» Amtshilfeersuchen entstanden sind, wird abgewiesen.

4.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden um Einsicht in den E-Mail-Verkehr zwischen der ESTV und dem IRS im Vorfeld zum Ersuchen um Geheimhaltung des IRS wird in Bezug auf die der ESTV zusammen mit dieser Verfügung beigelegte Passage gutgeheissen, im Übrigen aber abgewiesen.

Die entsprechende Passage ist den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft dieser Zwischenverfügung offenzulegen.

5.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden um Einsicht in weitere Korrespondenzunterlagen zwischen der ESTV, dem IRS und allenfalls der Bank wird abgewiesen, soweit es sich nicht als gegenstandslos erweist.

6.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden, die Bank [...] sei aufzufordern, die von ihr im Rahmen des «Bankenprogramms» dem IRS herausgegebenen Informationen dem Gericht zur Verfügung zu stellen, wird abgewiesen.

Das Gesuch um Einsicht in diese Akten wird abgewiesen.

7.

Das Gesuch der Beschwerdeführenden um Einsicht in die Endfassung der von der Vorinstanz zur Übermittlung vorgesehenen Dokumente/Informationen wird abgewiesen, soweit es nicht gegenstandslos geworden ist.

8.

Von den materiellen Vorbringen der Parteien in den Eingaben wird Vormerk genommen. Sie werden in einem allfälligen Urteil in der Sache – soweit angezeigt – berücksichtigt werden.

9.

Über allfällige Konsequenzen der Offenlegung des Beschwerdeverfahrens gegenüber dem IRS durch die Vorinstanz wird zu einem späteren Zeitpunkt entschieden.

10.

Die Beschwerdeführenden erhalten Gelegenheit, dem Gericht bis zum 13. April 2016 eine Replik zu den gesamten Akten in zweifacher Ausführung einzureichen.

11.

Die Verfahrenskosten für die vorliegende Zwischenverfügung werden auf Fr. 1'000.-- festgelegt und den Beschwerdeführenden auferlegt. Dieser Betrag wird im entsprechenden Umfang mit dem bereits im November 2015 geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- verrechnet.

12.

Die Beschwerdeführenden werden aufgefordert, bis zum 13. April 2016 einen weiteren Kostenvorschuss von Fr. 1'000.-- zu Gunsten der Gerichtskasse zu überweisen.

13.

Wird der zusätzliche Kostenvorschuss nicht innert der angesetzten Frist bezahlt, wird auf die Beschwerde unter Kostenfolge nicht eingetreten. Die Frist gilt als gewahrt, wenn der Betrag rechtzeitig zu Gunsten der Behörde der Schweizerischen Post übergeben oder einem Post- oder Bankkonto in der Schweiz belastet worden ist.

14.

Diese Verfügung geht an:

- die Beschwerdeführenden (Einschreiben mit Rückschein; Beilagen: Kopie der Eingabe der Vorinstanz betreffend Verzicht auf Stellungnahme vom 4. März 2016, Einzahlungsschein)
- die Vorinstanz (Ref-Nr. ***2; Einschreiben mit Rückschein; Beilage: Auszug aus dem E-Mail-Verkehr mit dem IRS, der den Beschwerdeführenden nach Eintritt der Rechtskraft dieser Zwischenverfügung offenzulegen ist)

Der Instruktionsrichter:

Die Gerichtsschreiberin:

Michael Beusch

Susanne Raas

Rechtsmittelbelehrung:

Gegen diese Zwischenverfügung 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) und die weiteren Voraussetzungen gemäss Art. 82 ff., 90 ff. und 100 BGG gegeben sind. 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 der Beschwerdeführer in Händen hat, beizulegen (Art. 42 BGG).

Versand: 23. März 2016

[...]