

BStGer RR.2018.127 vom 16. August 2018

Bundesstrafgericht, 2018-08-16, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger_RR.2018.127

FR: TPF RR.2018.127 du 16 août 2018

IT: TPF RR.2018.127 del 16 agosto 2018

Regeste

Internationale Rechtshilfe in Strafsachen an Deutschland. Herausgabe von Beweismitteln (Art. 74 IRSG).

Erwägungen

E. 1.1

Für die Rechtshilfe zwischen der Schweiz und Deutschland sind primär das Europäische Übereinkommen vom 20. April 1959 über die Rechtshilfe in Strafsachen (EUeR; SR 0.351.1), das hierzu ergangene zweite Zusatzprotokoll vom 8. November 2001 (ZPII EUeR; SR 0.351.12) sowie der Vertrag

- 8 -

vom 13. November 1969 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland über die Ergänzung des EUeR und die Erleichterung seiner Anwendung (ZV EUeR; SR 0.351.913.61) massgebend. Ausserdem gelangen die Bestimmungen der Art. 48 ff. des Übereinkommens vom 19. Juni 1990 zur Durchführung des Übereinkommens von Schengen vom 14. Juni 1985 (Schengener Durchführungsübereinkommen, SDÜ; Abl. L 239 vom 22. September 2000, S. 19 – 62) zur Anwendung (TPF 2009 111 E. 1.2 S. 113).

E. 1.2

Soweit diese Staatsverträge bestimmte Fragen nicht abschliessend regeln, gelangen das IRSG und IRSV zur Anwendung (Art. 1 Abs. 1 lit. b IRSG). Das innerstaatliche Recht gelangt nach dem Günstigkeitsprinzip auch dann zur Anwendung, wenn dieses geringere Anforderungen an die Rechtshilfe stellt (BGE 142 IV 250 E. 3; 140 IV 123 E. 2 S. 126; 137 IV 33 E. 2.2.2 S. 40 f.). Vorbehalten bleibt die Wahrung der Menschenrechte (BGE 135 IV 212 E. 2.3; 123 II 595 E. 7c S. 617; TPF 2008 24 E. 1.1 S. 26).

E. 1.3

Auf Beschwerdeverfahren in internationalen Rechtshilfeangelegenheiten sind zudem die Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021) anwendbar (Art. 39 Abs. 2 lit. b i.V.m. Art. 37 Abs. 2 lit. a Ziff. 1 StBOG), wenn das IRSG nichts anderes bestimmt (siehe Art. 12 Abs. 1 IRSG).

E. 2.1

Die Schlussverfügung der ausführenden kantonalen oder der ausführenden Bundesbehörde unterliegt der Beschwerde an die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts (Art. 80e Abs. 1 IRSG). Die entsprechende Beschwerdefrist beträgt 30 Tage (Art. 80k IRSG).

E. 2.2

Zur Beschwerdeführung ist berechtigt, wer persönlich und direkt von einer Rechtshilfemassnahme betroffen ist und ein schutzwürdiges Interesse an ihrer Aufhebung oder Änderung hat (Art. 80h lit. b IRSG; BGE 137 IV 134 E. 5 mit Übersicht über die Rechtsprechung; ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 4. Aufl., 2014, S. 520 ff. N. 524 ff.). Als persönlich und direkt betroffen im Sinne der Art. 21 Abs. 3 und Art. 80h lit. b IRSG gelten namentlich der Kontoinhaber bei der Erhebung von Konto- informationen sowie der Eigentümer oder der Mieter bei Hausdurchsuchungen (Art. 9a lit. a und b IRSV).

E. 2.3

Die Beschwerde wurde fristgerecht erhoben. Die Legitimation der Beschwerdeführerinnen ist insoweit zu bejahen, als sich die Schlussverfügung auf die

- 9 -

Herausgabe von Dokumenten bezieht, welche anlässlich der an ihrem (damaligen) Sitz durchgeführten Hausdurchsuchungen erhoben wurden. Die übrigen Eintretensvoraussetzungen geben zu keinen weiteren Bemerkungen Anlass, weshalb auf die Beschwerde in diesem Umfange einzutreten ist. Inwiefern darüber hinaus die Beschwerdeführerinnen in ihrer Funktion als Treuhänder und Liquidatoren beschwerdelegitimiert sind und entsprechend auf ihre Beschwerde einzutreten ist, kann mit Blick auf die nachfolgenden Erwägungen offen bleiben.

E. 3.1

Die Beschwerdekammer ist nicht an die Begehren der Parteien gebunden (Art. 25 Abs. 6 IRSG). Sie prüft die Rechtshilfenvoraussetzungen zwar grundsätzlich mit freier Kognition, befasst sich jedoch in ständiger Rechtsprechung nur mit Tat- und Rechtsfragen, die Streitgegenstand der Beschwerde bilden (vgl. BGE 132 II 81 E. 1.4; 130 II 337 E. 1.4, je m.w.H.; Urteil des Bundesgerichts 1A.1/2009 vom 20. März 2009 E. 1.6; TPF 2011 97 E. 5).

E. 3.2

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung muss sich die urteilende Instanz sodann nicht mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen. Sie kann sich auf die für ihren Entscheid wesentlichen Punkte beschränken. Es genügt, wenn die Behörde wenigstens kurz die Überlegungen nennt, von denen sie sich leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt (Urteil des Bundesgerichts 1C_143/2016 vom 2. Mai 2016 E. 2, m.w.H.).

E. 4.1

Die Beschwerdeführerinnen kritisieren in einem ersten Punkt die Sachverhaltsschilderung der ersuchenden Behörden und rügen in einem zweiten Punkt, dass die doppelte Strafbarkeit nicht gegeben sei (act. 1 S. 9 ff.).

E. 4.2.1

Das Ersuchen muss die strafbare Handlung bezeichnen und eine kurze Darstellung des Sachverhalts enthalten (Art. 14 Ziff. 2 EUeR). Art. 28 Abs. 2 und 3 IRSG i.V.m. Art. 10 IRSV stellen entsprechende Anforderungen an das Rechtshilfeersuchen. Diese Angaben müssen der ersuchten Behörde allerdings nur die Prüfung erlauben, ob die doppelte

Strafbarkeit gegeben ist (vgl. Art. 5 Ziff. 1 lit. a EUeR; s. nachfolgend E. 4.3), ob die Handlungen, wegen denen um Rechtshilfe ersucht wird, nicht politische oder fiskalische Delikte darstellen (Art. 2 lit. a EUeR; s. nachfolgend E. 4.3) und ob der Grundsatz der Verhältnismässigkeit gewahrt wird (BGE 129 II 97 E. 3.1 S. 98 f. m.w.H.).

- 10 -

E. 4.2.2

Die Rechtsprechung stellt an die Schilderung des Sachverhalts im Rechts- hilfeersuchen im Regelfall keine hohen Anforderungen. Von den Behörden des ersuchenden Staates kann nicht verlangt werden, dass sie den Sach- verhalt, der Gegenstand des hängigen Strafverfahrens bildet, bereits lücken- los und völlig widerspruchsfrei darstellen (s. zum Ganzen BGE 142 IV 250 E. 6.3; 136 IV 4 E. 4.1; 133 IV 76 E. 2.2; TPF 2011 194 E. 2.1 S. 196). Liegt einem Rechtshilfeersuchen jedoch der Verdacht zugrunde, der Beschuldigte habe sich eines Abgabebetrugs im Bereich der direkten Steuern schuldig gemacht, gelten erhöhte Anforderungen bezüglich des geltend zu machen- den Tatverdachts (s. dazu nachfolgend im Einzelnen E. 4.3.6).

E. 4.3.1

Die Vertragsparteien des EUeR können sich das Recht vorbehalten, die Er- ledigung von Ersuchen um Durchsuchung oder Beschlagnahme der Bedin- gung zu unterwerfen, dass die dem Ersuchen zugrunde liegende strafbare Handlung sowohl nach dem Recht des ersuchenden als auch nach dem des ersuchten Staates strafbar ist (Art. 5 Ziff. 1 lit. a EUeR). Die Schweiz hat für die Vollziehung von Rechtshilfeersuchen, mit welchen Zwangsmassnahmen beantragt werden, einen entsprechenden Vorbehalt angebracht. Entspre- chend bestimmt auch Art. 64 Abs. 1 IRSG für die akzessorische Rechtshilfe, dass prozessuale Zwangsmassnahmen nur angewendet werden dürfen, wenn aus der Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen hervorgeht, dass die im Ausland verfolgte Handlung die objektiven Merkmale eines nach schweize- rischem Recht strafbaren Tatbestandes aufweist. Der Vorbehalt der Schweiz zum EUeR ist im gleichen Sinne auszulegen (BGE 116 Ib 89 E. 3c/aa mit Hinweisen; Urteile des Bundesgerichts 1A.7/2007 vom 3. Juli 2007 E. 3.2; 1A.3/2006 vom 6. Februar 2006 E. 6.1 ; 1A.283/2005 vom 1. Februar 2006 E. 3.3; 1A.80/2006 vom 30. Juni 2006 E. 2.2; ZIMMERMANN, a.a.O., S. 586 f. N. 583).

E. 4.3.2

Für die Frage der Strafbarkeit nach schweizerischem Recht ist der im Ersu- chen dargelegte Sachverhalt so zu subsumieren, wie wenn die Schweiz we- gen des analogen Sachverhalts ein Strafverfahren eingeleitet hätte, und es ist zu prüfen, ob die Tatbestandsmerkmale einer schweizerischen Strafnorm erfüllt wären (vgl. BGE 132 II 81 E. 2.7.2; 129 II 462 E. 4.4; Urteil des Bun- desgerichts 1A.125/2006 vom 10. August 2006 E. 2.1, je m.w.H.; ZIMMER- MANN, a.a.O., S. 586 N. 583). Die Strafnormen brauchen nach den Rechts- systemen der Schweiz und des ersuchenden Staates nicht identisch zu sein (vgl. Urteil des Bundesgerichts 1A.125/2006 vom 10. August 2006 E. 2.1 m.w.H.). Ebenfalls nicht erforderlich ist, dass dem von der Rechtshilfemass- nahme Betroffenen im ausländischen Strafverfahren selbst ein strafbares Verhalten zur Last gelegt wird (Urteil des Bundesgerichts 1A.245/2006 vom 26. Januar 2007 E. 3; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2007.29 vom

- 11 -

30. Mai 2007 E. 3, sowie der Nichteintretensentscheid des Bundesgerichts 1C.150/2007 vom 15. Juni 2007 E. 1.3 dazu).

E. 4.3.3

Art. 3 Abs. 3 IRSG sieht im Einklang mit Art. 2 lit. a EUeR vor, dass Rechts- hilfeersuchen abzulehnen sind, wenn der Gegenstand des Verfahrens eine Tat bildet, die auf eine Verkürzung fiskalischer Abgaben gerichtet ist. Jedoch kann einem Ersuchen um Rechtshilfe nach dem dritten Teil des Gesetzes (andere Rechtshilfe) entsprochen werden, wenn das Verfahren einen Abga- bebetrug betrifft (Art. 3 Abs. 3 lit. a IRSG). In diesem Fall besteht trotz des Wortlauts des Gesetzes (Kann-Vorschrift) eine Pflicht zur Rechtshilfeleis- tung, wenn die übrigen Voraussetzungen dafür erfüllt sind (BGE 125 II 250 E. 2 S. 252; TPF 2008 128 E. 5.4 S. 130; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2011.143 vom 30. Januar 2012 E. 3.2.2; KOCHER, Basler Kommentar Internationales Strafrecht, 2015, Art. 3 IRSG N. 277 f.). Der Begriff des Abgabebetuges bestimmt sich nach Art. 14 Abs. 2 VStrR. Danach liegt ein Abgabebetrag vor, wenn der Täter durch sein arglistiges Verhalten bewirkt, dass dem Gemeinwesen unrechtmässig und in einem er- heblichen Betrag eine Abgabe, ein Beitrag oder eine andere Leistung vor- enthalten oder dass es sonst am Vermögen geschädigt wird. Ein Abgabebe- trag muss nicht notwendigerweise durch Verwendung falscher oder ge- fälschter Urkunden begangen werden, es sind auch andere Fälle arglistiger Täuschung denkbar. Zur Auslegung des Betrugsbegriffes ist auf die Um- schreibung des Tatbestandes in Art. 146 StGB und die hinzu bestehende bundesgerichtliche Rechtsprechung abzustellen. Demnach sind immer be- sondere Machenschaften, Kniffe oder ganze Lügengebäude erforderlich, da- mit eine arglistige Täuschung anzunehmen ist. Als besondere Machenschaf- ten (machinations) gelten Erfindungen und Vorkehrungen sowie das Ausnüt- zen von Begebenheiten, die allein oder gestützt durch Lügen oder Kniffe (manoeuvres frauduleuses) geeignet sind, das Opfer irrezuführen oder es in seinem Irrtum zu bestärken. Machenschaften sind eigentliche Inszenierun- gen (mise en scène); sie bestehen aus einem ganzen System von Lügen und setzen damit gegenüber einer blossen Summierung von Lügen höhere Anforderungen an die Vorbereitung, Durchführung und Wirkung der Täu- schungshandlung voraus. Ein Lügengebäude liegt vor, wenn mehrere Lügen derart raffiniert aufeinander abgestimmt sind und von besonderer Hinterhäl- tigkeit zeugen, dass sich auch das kritische Opfer täuschen lässt. Selbst blosses Schweigen kann arglistig sein, wenn der Täuschende den Ge- täuschten von einer möglichen Überprüfung abhält oder voraussieht, dass dieser mit Rücksicht auf ein besonderes Vertrauensverhältnis von einer Überprüfung absehen wird (BGE 125 II 250 E. 3a/b; insbesondere auch BGE 115 Ib 68 E. 3a/bb; BGE 111 Ib 242 E. 4b i.V.m BGE 126 IV 165 E. 2a; vgl. auch LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Auflage,

- 12 -

2002, S. 360). Ob eine Tat als Abgabebetrag zu qualifizieren ist, beurteilt sich allein nach den erwähnten Grundsätzen des schweizerischen Rechts und es ist unerheblich, ob das fragliche Verhalten nach dem Recht des er- suchenden Staates ebenfalls als Abgabebetrag gilt oder als Steuerhinterzie- hung geahndet wird (BGE 125 II 250 E. 3b; SANSONETTI, La coopération entre autorités fiscales et pénales, in SJ 1999 II Nr. 14, S. 376).

E. 4.3.4

Arglistig handelt unter anderem, wer die Steuerbehörden täuscht, indem er seiner Steuererklärung unrichtige oder unvollständige Unterlagen beilegt, welche nach Art. 110

Abs. 4 StGB als Urkunden gelten (BGE 125 II 250 E. 3.c S. 253). Die Bestandteile der Buchhaltung, namentlich Bilanzen und Erfolgsrechnungen, sind Urkunden im Sinne von Art. 110 Abs. 4 StGB (BGE 129 IV 130 E. 2.2 S. 135), mit denen eine arglistige Täuschung im Sinne von Art. 14 Abs. 2 VStrR begangen werden kann, wenn ihr Inhalt unwahr ist (sogenannte verfälschte Buchhaltung) und sie der Steuererklärung beigelegt werden. Die Buchhaltung wird verfälscht, wenn fingierte Aufwendungen verbucht werden. Werden demgegenüber zwar tatsächliche Vorgänge im sachangemessenen Konto verbucht, sind die Verbuchungen jedoch wirtschaftlich nicht gerechtfertigt und ist demnach von einer verdeckten Gewinnausschüttung auszugehen, hat das Bundesgericht bisher offen gelassen, ob eine Verfälschung der Buchhaltung gegeben ist (Urteil des Bundesgerichts 6B_453/2011 vom 20. Dezember 2011 E. 5.5, mit weiteren Hinweisen). In diesem Sinne erwog das Bundesgericht in seinem Urteil BGE 111 Ib 242, dass darin zweifellos ein Steuerbetrug im Sinne des schweizerischen Rechtes läge, wenn im konkret beurteilten Fall das schweizerische Unternehmen der deutschen GmbH vereinbarungsgemäss für Fabrikate eines Drittunternehmens wesentlich überhöhte Rechnungen gestellt haben und die Differenz zwischen dem Fakturabtrag und dem wahren Handelswert in der Folge in der einen oder anderen Form an die deutsche Gesellschaft zurückgeflossen sein sollte. Es würde sich dann um eine künstliche Verminderung des Geschäftsgewinnes der deutschen GmbH zum Nachteil des deutschen Fiskus handeln, die unter Verwendung inhaltlich falscher Rechnungen herbeigeführt worden wäre und somit klarerweise als arglistig erscheine. Demgegenüber sei das Zahlen überhöhter Rechnungen an sich kein Steuerbetrug, sofern sich der Unternehmensgewinn tatsächlich entsprechend reduziere. Umgekehrt qualifizierte das Bundesgericht im Urteil 1A.63/2001 vom 20. Juli 2001 in einem Fall, in welchem die Differenz der Käuferin in verdeckter Form als Provisionen rückvergütet worden sei, das systematische Überfakturieren als Steuerbetrug.

- 13 -

E. 4.3.5

Nach herrschender Lehre und Rechtsprechung sind Steuereinsparungs- bzw. Steuervermeidungsstrategien, welche sich auf die Ausschöpfung legaler Instrumente des Gesellschafts- und Fiskalrechts beschränken, wie z.B. die blosser Errichtung von steuerprivilegierten Domicilgesellschaften, grundsätzlich für sich alleine nicht als strafbare arglistige Täuschungsmethode zu qualifizieren. Rechtshilfe ist hingegen bei Abgabebetrug zu gewähren, nämlich wenn täuschende Vorkehren hinzutreten, die von der Fiskalbehörde – bei einer Gesamtwürdigung der fraglichen Steuerumgehungsmethode – nur schwer durchschaut werden können (Urteil des Bundesgerichts 1A.244/2002 vom 24. Oktober 2003 E. 5.1 m.w.H. auf Rechtsprechung und Literatur). So bejaht die Rechtsprechung das Vorliegen von Abgabebetrug in Fällen, in welchen dem Rechtshilfeersuchen ein relativ komplexer Sachverhalt zu Grunde liegt und es nicht einfach um das blosser Verbergen von Vermögenswerten und daraus fliessenden Erträgen durch Einschalten einer Sitzgesellschaft geht, sondern um das „Einschieben“ solch einer Gesellschaft in einen Geschäfts- oder Warenverkehr und Manipulation der Ertragslage des ausländischen Steuersubjekts mittels künstlich überhöhter oder vertiefter Preise für Waren oder Dienstleistungen (s. TPF 2008 128 E. 5.9 m.w.H.). Konkret wurde im Urteil des Bundesgerichts 1A.244/2002 den Angeschuldigten nicht nur die Beteiligung an einer Domicilgesellschaft in der Schweiz zu Zwecken der Steuereinsparung bzw. Steuerumgehung vorgeworfen, sondern es kamen noch weitere spezifische

Täuschungselemente hinzu. So hätten sich die Beschuldigten offen zu 20 % am Kapital der schweizerischen Gesellschaft beteiligt, wobei der Verdacht bestand, dass sie verdeckt, über Treuhänder bzw. über eine dazwischen geschaltete Domizilgesellschaft auch die restlichen 80 % wirtschaftlich kontrollieren würden. Über diverse Geschäfte zwischen einer den Beschuldigten gehörenden deutschen Gesellschaft und der schweizerischen Gesellschaft (grundloses Gewähren von zu hohen Rabatten, Verzicht auf vereinbarte Zahlungen etc.) sei der in Deutschland zu versteuernde Gewinn dann künstlich geschmälert worden. Schliesslich seien die erwähnten sich angeblich in Fremdeigentum befindlichen 80 % Aktienanteile von einer weiteren den Beschuldigten gehörenden deutschen Gesellschaft erheblich unter dem tatsächlichen Wert gekauft worden. So hätten die erstgenannten Vorgänge der künstlichen Schmälierung des Gewinnes gedient, während letztgenannte Operation der „steuerfreien“ Rückführung der (kapitalisierten) Gewinne nach Deutschland, respektive in die Hände der Beschuldigten, gedient habe. Das Bundesgericht führte aus, dieses planmässige Zusammenwirken der Steuerpflichtigen mit den beteiligten Treuhändern und Gesellschaften habe für die Finanzbehörden als Ganzes ein undurchschaubares Lügengebäude ergeben (Urteil 1A.244/2002 E. 5.2). Ebenso kamen im mit Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2016.279 vom

- 14 -

26. Mai 2017 beurteilten Fall Täuschungselemente hinzu, weshalb das Vorliegen von Abgabebetrug bejaht wurde. So habe der Beschuldigte gemäss dem betreffenden Rechtshilfeersuchen nicht nur tatsächlich im ersuchenden Staat realisierte Gewinne den Steuerbehörden nicht angegeben, sondern die realisierten Gewinne zusätzlich über diverse ausländische Gesellschaften weitertransferiert, bis sie am Ende wieder zum Beschuldigten zurückgeflossen seien. Es seien damit ohne erkennbaren wirtschaftlichen Sinn nicht nur eine, sondern gleich mehrere ausländische Gesellschaften in unterschiedlichen Destinationen als Vehikel dazwischen geschaltet worden, wodurch der Geldfluss verschleiert worden sei. Damit habe er neben seiner Nichtdeklaration von Einkommen im Hintergrund komplexe Massnahmen getroffen, um eine Überprüfung durch die Steuerbehörden zu erschweren (E. 6.5). Im Unterschied dazu fehlten demgegenüber in dem mit Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2008.165 vom 28. Oktober 2008 beurteilten Fall Hinweise, dass der betreffende Beschuldigte weitere Machenschaften angewandt habe, um das Steueramt über seine Vermögens- und Einkommenssituation zu täuschen (TPF 2008 128, E. 5.9). Hier wurde dem Beschuldigten vorgeworfen, Erträge aus dem bei der Bank C. unterhaltenen Portfolio in seinen Steuererklärungen verschwiegen und zur Verschleierung dieses Tatbestandes eine Gesellschaft auf den British Virgin Islands eingeschaltet zu haben. Über die blossе Errichtung einer steuerprivilegierten Gesellschaft hinaus lagen keine weiteren täuschenden Elemente vor, weshalb das Tatbestandsmerkmal der Arglist nicht bejaht werden konnte (vgl. ebenso Entscheid des Bundesstrafgerichts vom 18. Dezember 2012 E. 4.13). Zum gleichen Ergebnis kam das Bundesstrafgericht auch in seinem Entscheid RR.2015.191 vom 14. Oktober 2015. In diesem Fall warf die ersuchende Behörde dem betreffenden Beschuldigten zwar vor, die Geschäfte der schweizerischen Gesellschaft nicht von der Schweiz, sondern von Deutschland aus geführt zu haben, weshalb diesbezüglich eine unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland bestanden habe. Über den Vorwurf hinaus, dass durch Nichtabgabe der entsprechenden Steuererklärung Steuern verkürzt worden seien, nannte sie aber keine konkreten zusätzlichen, für die Steuerbehörde schwer durchschaubaren Elemente, welche

das Vorgehen des Beschuldigten als arglistig erscheinen liessen.

E. 4.3.6

Beim Entscheid über die Frage, ob die Täuschung, welche dem Beschuldigten vorgeworfen wird, arglistig ist, haben sich die schweizerischen Behörden allein an die Darstellung des Sachverhalts im Rechtshilfeersuchen zu halten, soweit diese nicht offensichtliche Irrtümer, Widersprüche oder Lücken enthält (s. supra E. 4.2.2). Die schweizerischen Behörden haben sich nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 125 II 250 E. 5b) grundsätzlich nicht darüber auszusprechen, ob die darin angeführten Tatsachen zutreffen

- 15 -

oder nicht. Anders als bei gemeinrechtlichen Straftatbeständen verlangt die bundesgerichtliche Rechtsprechung beim Abgabebetrug allerdings, dass zusätzlich hinreichende Verdachtsmomente für den im Rechtshilfeersuchen enthaltenen Sachverhalt dargetan werden. Damit soll verhindert werden, dass sich die ersuchende Behörde unter dem Deckmantel eines von ihr ohne Vorhandensein von Verdachtsmomenten lediglich behaupteten Abgabebetrugs Beweise verschafft, die zur Ahndung anderer Fiskaldelikte dienen sollen, für welche die Schweiz gemäss Art. 3 Abs. 3 IRSG keine Rechtshilfe gewährt. Demnach ist es gemäss der zitierten Rechtsprechung Sache der um Rechtshilfe ersuchenden ausländischen Behörde, in ihrem Ersuchen die Umstände darzulegen, aus welchen sich ergeben soll, dass der Beschuldigte arglistig gehandelt hat (vgl. ferner DRENCKHAN/HANEBRINK, Steuerhinterziehung – Die Rechtslage in Deutschland, in Jusletter vom 7. April 2008, Rz 36). Der ersuchende Staat hat seinem Gesuch nicht notwendigerweise die Beweismittel beizulegen; es genügt, wenn er diese bezeichnet und deren Existenz glaubhaft macht (BGE 116 Ib 96 E. 4c S. 103; ZIMMERMANN, a.a.O., S. 657 N. 645). Bestehen Zweifel über die Merkmale der im Ersuchen erwähnten Abgaben, so holt gemäss Art. 24 Abs. 3 IRSV das Bundesamt oder die kantonale Vollzugsbehörde die Stellungnahme der Eidgenössischen Steuerverwaltung ein. Deren Bericht bindet allerdings weder die ausführende Behörde noch die Beschwerdeinstanz (ZIMMERMANN, a.a.O., S. 657 f. N. 646).

E. 4.4

Dem Rechtshilfeersuchen vom 28. Mai 2013 mit Ergänzung vom 9. November 2016 liegt folgender Sachverhalt zu Grunde:

C. sei Inhaberin und Geschäftsführerin der D. GmbH & Co KG sowie der E. GmbH & Co KG An beiden Gesellschaften sei C. als Kommanditistin zu je 100 Prozent am Kommanditkapital beteiligt. Komplementärin sei bei beiden Gesellschaften bis 25. Mai 2004 die H. GmbH in Liquidation, ab 26. Mai 2014 sei dies die I. GmbH. Am Stammkapital der Komplementärgesellschaften in Höhe von EUR 25'564.50 (hinsichtlich der H. GmbH) bzw. EUR 25'000.-- (hinsichtlich der I. GmbH) sei C. zu je 100 % beteiligt und jeweils als Gesellschafter-Geschäftsführerin zu deren Geschäftsführung und Vertretung berechtigt.

Die D. GmbH & Co KG schliesse mit den Modells Agenturverträge für die Vermittlung und Betreuung des jeweiligen Modells ab. Für die Vermittlungs- und Betreuungsleistung der D. GmbH & Co KG gegenüber dem jeweiligen Modell erhalte die D. GmbH & Co KG 20 % der Modelgage vom jeweiligen Auftraggeber des Modells.

- 16 -

Für die Abrechnung und das Inkasso der Forderungen des Models mit Wohnsitz in Deutschland werde die E. GmbH & Co KG beauftragt, wofür sie vom jeweiligen Model 25 bis 30 Prozent der Modelgage erhalte.

Für Models mit Wohnsitz ausserhalb Deutschland gebe es auch die Möglichkeit der Abrechnung über die F. AG mit Sitz in Z. bzw. ab dem Jahr 2007 über die B. AG mit Sitz in Y. (bis 2013 mit Sitz in Z.), deren Gründungsaktionärin mit 98 Inhaberaktien im Jahre 2006 die G. AG mit Sitz in Z. gewesen sei. In diesen Fällen hätten die F. AG bzw. die B. AG jeweils 25 bis 30 Prozent der Modelgagen vom jeweiligen Model erhalten. Die Rechnungsstellung sei jedoch auch bei Abrechnung über die beiden vorerwähnten Schweizer Gesellschaften in München in den Geschäftsräumlichkeiten der E. GmbH & Co KG mit dem jeweiligen Briefkopf der Schweizer Gesellschaft (bis 2007 F. AG, ab 2007 B. AG) mittels einer als Datei gespeicherten Formatvorlage (=Rechnungsvorlage) erfolgt. Die in den Geschäftsräumlichkeiten der E. GmbH & Co KG erstellten Rechnungen würden dann per E-Mail an die vorerwähnten Schweizer Gesellschaften übermittelt. Diese hätten keine Möglichkeit, die übersandten Rechnungen zu ändern. Die per E-Mail übersandten Rechnungen würden in der Schweiz lediglich ausgedruckt und versandt. Der wertschöpfende Teil der Leistungserbringung für das Model liege damit in der Bundesrepublik Deutschland. Die E. GmbH & Co KG stelle der F. AG bzw. B. AG für die Tätigkeit 3 Prozent der jeweiligen Modelgage in Rechnung. Die Zahlung sei über die Darlehensverrechnung erfolgt, wobei die beiden vorerwähnten Schweizer Unternehmen der E. GmbH & Co KG jeweils ein Darlehen gewährt hätten und die E. GmbH & Co KG ihre oben erwähnten Leistungen gegenüber den Schweizer Gesellschaft mit diesen Darlehen verrechnet habe.

Zur Veranschaulichung führten die deutschen Behörden folgendes Beispiel an:

Das Fotomodell Z schliesse einen Agenturvertrag mit der D. GmbH & Co KG für die Vermittlung und Betreuung von Z. Für das Inkasso der Forderungen von Z (Einzahlung der Fotomodellhonorare) beauftragt Z die B. AG.

Ein Kunde (z.B. ein Versandhandelsunternehmen) buche bei der D. GmbH & Co KG das Fotomodell Z. Das Fotomodell Z erhalte eine Gage in der Höhe von EUR 1'000.--.

Die E. GmbH & Co KG in Deutschland erstelle die Rechnung für die B. AG an den Kunden:

Gage Fotomodell Z: EUR 1'000.-- Provision für die Vermittlungsleistung für die D. GmbH & Co KG: EUR 200.-- Der Kunde bezahle an die B. AG EUR 1'200.--

- 17 -

Die B. AG bezahle an die D. GmbH & Co KG EUR 200.-- und zusätzlich 10 Prozent der Modelgage, d.h. EUR 100.--, an die jeweilige Mutteragentur des jeweiligen Models.

Für die erbrachte Leistung gegenüber dem Fotomodell Z behalte die B. AG von der Gage von EUR 1'000.-- 30 Prozent (d.h. EUR 300.--) ein und zahle dem Fotomodell Z die verbleibenden EUR 700.--.

Die E. GmbH & Co KG berechne der B. AG für die Leistungen 3 Prozent der Gage von Z, d.h. EUR 30.--). Die EUR 30.-- werden von der B. AG über Darlehensverrechnung der E. GmbH & Co KG bezahlt.

Als Ausfallrisiko werden 5 Prozent der Modelgage, d.h. EUR 50.--, berücksichtigt.

In der Schweiz blieben im Endergebnis EUR 120.-- (Provision von EUR 200.-- abzüglich EUR 30.-- gemäss Darlehensverrechnung abzüglich EUR 50.-- Ausfallrisiko), während die deutsche E. GmbH & Co KG nur EUR 30.-- erhalte, dies obschon die eigentliche Leistung, nämlich die Rechnungsstellung, bei der E. GmbH & Co KG in Deutschland erbracht werde.

Aus diesem Beispiel folgern die deutschen Behörden, dass bei Unterzeichnung der Inkassovereinbarung mit der F. AG bzw. B. AG die E. GmbH & Co KG nur 3 Prozent der Modelgage anstatt bei direkter Vereinbarung mit dem jeweiligen Model 30 Prozent der Modelgage erhalte. Einen derartigen Verzicht auf Betriebseinnahmen nehme kein deutscher Unternehmer hin, es sei denn, der deutsche Unternehmer sei mit dem ausländischen Unternehmen gesellschaftsrechtlich bzw. tatsächlich derart verbunden, dass ihm im Ergebnis die Vermögensvermehrung des ausländischen Unternehmens wirtschaftlich zustehe bzw. er über diese verfügen könne.

Bei Anwendung eines angemessenen, den jeweiligen erbrachten Leistungen entsprechenden Aufteilungsmaßstabs ergebe sich für die Jahre 2005 bis 2010 bei C. eine höhere Einkommenssteuer wie auch ein höherer Solidaritätszuschlag und für die E. GmbH & Co KG für die Jahre 2005 bis 2010 eine höhere Gewerbesteuer.

Aufgrund den deutschen Behörden vorliegenden Unterlagen bzw. Aussagen von Mitarbeitern von C. könne als erstellt betrachtet werden, dass die wertschöpfenden Tätigkeiten der F. AG bzw. B. AG in Deutschland, nämlich in den Geschäftsräumlichkeiten der E. GmbH & Co KG ausgeführt würden. Weiter könne als erstellt betrachtet werden, dass die F. AG (gemeinsam mit dem Ex-Mann von C.) bzw. die B. AG alleine von C. gehalten würden, wobei der Wechsel von der F. AG zur B. AG eindeutig auf die bevorstehende Scheidung der Beschuldigten zurückzuführen sei. Die Beschuldigte gebe

- 18 -

den Mitarbeitern dieser Unternehmen Anweisungen (z.B. dass Models mit Wohnsitz in der Schweiz nur über die E. GmbH & Co KG abgerechnet werden dürften, dass bei ausländischen Models mehr „gemischt“ werden müsse, d.h. die ausländischen Models würden Inkassovereinbarungen entweder mit der E. GmbH & Co KG oder der B. AG abschliessen). Sie nutze auch Flugmeilen, die über die Buchungen der B. AG gutgeschrieben worden seien. Mitarbeiter der E. GmbH & Co KG bzw. der D. GmbH & Co KG würden sodann Flug- und Reisebuchungen für ausländische Models vornehmen, die mit der F. AG bzw. B. AG Inkassovereinbarungen abgeschlossen hätten, und würden dafür die jeweiligen Kreditkarten der F. AG bzw. B. AG verwenden. Ein Mitarbeiter der E. GmbH & Co KG, J., habe sodann in seinem Büro von K., leitende Mitarbeiterin der F. AG bzw. B. AG, unterzeichnete Blankochecks der B. AG in seinem Gewahrsam, welche er an ausländische Models, die mit B. AG eine Inkassovereinbarung abgeschlossen hätten, vor Ort in München für deren Lebensunterhalt habe ausstellen können. J. sei schliesslich auch für die Bankkonten der F. AG bzw. B. AG bei der Bank L. in München unterschrifts- und verfügungsberechtigt. All dies lege den Schluss nahe, dass die Beschuldigte sowohl an der F. AG als auch der B. AG unmittelbar oder zumindest mittelbar beteiligt sei bzw. gewesen sei oder aber dem/den Mehrheitsaktionär/-en in einer Art und Weise nahe stehe, dass sie an der Verlagerung der in Deutschland erwirtschafteten Betriebseinnahmen partizipiere und über diese auch wirtschaftlich verfügen könne.

Die Beschuldigte habe sich eines Firmenkonstrukts bedient, mit dem es ihr möglich gewesen sei, gegenüber den deutschen Finanzbehörden zu ver- schleiern, dass tatsächlich sie hinter der F. AG bzw. B. AG gestanden habe bzw. stehe. Sie habe ein Lügengebäude errichtet, indem sie die tatsächli- chen Verhältnisse, nämlich dass sie selbst als faktische Alleingesellschafte- rin hinter F. AG bzw. B. AG gestanden sei bzw. stehe, verschleiert habe.

Durch den von der Beschuldigten angewandten Aufteilungsmaassstab seien in grossem Umfang Betriebseinnahmen nicht vollständig in den Bilanzen bzw. in den zu erstellenden und einzureichenden Gewinn- und Verlustrech- nungen erfasst und dadurch falsche Bilanzen bzw. Gewinn- und Verlustrech- nungen erstellt bzw. abgegeben und dadurch Steuern in unbekannter Höhe hinterzogen worden.

E. 4.5

Die Beschwerdeführerinnen bringen in einem ersten Punkt vor, diese Sach- verhaltsdarstellung sei insofern lückenhaft, als sie die Aufgaben der Abrech- nungsfirma unvollständig darstelle und deren Leistungen auf die Rechnung- stellung an die Kunden reduziere (act. 1 S. 10). Es treffe nicht zu, dass die eigentliche Wertschöpfung in der E. GmbH & Co KG stattgefunden habe. Die

- 19 -

habe – im Falle der Abrechnung über die F. AG bzw. die B. AG – lediglich Unterstützung bei der Fakturierung geleistet. Dafür sei sie mit 3 % der Mo- dellgage entschädigt worden (act. 1 S. 11). Unzutreffend sei auch die Be- hauptung der ersuchenden Behörde, die Bilanzen bzw. die Gewinn- und Ver- lustrechnungen durch die E. GmbH & Co KG seien falsch gewesen. Diese habe nämlich die von ihr vereinnahmten Vergütungen korrekt verbucht. Die Buchhaltung stimme mit den tatsächlichen Verhältnissen überein, sie sei also ordnungsgemäss (act. 1 S. 13). Die Behauptung der ersuchenden Be- hörde treffe nicht zu, wonach die Verrechnungspreise unangemessen gewe- sen sein sollen (act. 1 S. 14).

In einem zweiten Punkt machen sie geltend, der Tatbestand des Abgabebe- trugs sei nicht erfüllt. Die Abrechnung der Leistungen über die F. AG bzw. die B. AG stelle eine zulässige Steuerplanung dar. Die Zwischenschaltung dieser in der Schweiz domizilierten Gesellschaften gehe nicht über die Aus- schöpfung legaler Instrumente des Gesellschafts- und Fiskalrechts hinaus und sei daher weder eine Steuerumgehung noch deliktisch. Schon gar nicht erfülle das gewählte Vorgehen die Voraussetzungen des Abgabebetuges (act. 1 S. 12).

E. 4.6

Die Sachdarstellung der ersuchenden Behörde, wonach die F. AG bzw. B. AG wirtschaftlich C., welche intern bei der E. GmbH & Co KG ihre Position bei der F. AG bzw. B. AG verberge (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft, Ordner 1/1, Urk. 17/5 S. 21), zuzuordnen sei und diese auch bei diesen Ge- sellschaften weisungsberechtigt gewesen bzw. sei, kann aufgrund der Erhe- bungen in der Schweiz, namentlich der Zeugenaussagen von M. und N., als glaubhaft gemacht gelten (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft, Ordner 1/1, Urk. 13/1 S. 5, act. 13/2 S. 4, 6, 9). Ebenso kann gestützt auf die vorgenann- ten Zeugenaussagen im vorliegenden Verfahren angenommen werden, dass die wirtschaftliche Berechtigung von C. an der F. AG bzw. B. AG durch eine Offshore Gesellschaft verschleiert wird, welche durch eine Anwalts- kanzlei in Luxemburg betreut wird

(Verfahrensakten Staatsanwaltschaft, Ordner 1/1, Urk. 13/1 S. 5, act. 13/2 S. 4, 6, 9). Den weiteren Zeugenaussagen zufolge werden die Dividenden der F. AG bzw. B. AG schliesslich an die luxemburgische Anwaltskanzlei ausbezahlt (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft, Ordner 1/1, Urk. 13/4 S. 14, act. 13/1 S. 8).

Ein solches Vorgehen stellt eine klare Steuerhinterziehung mittels eines undurchsichtigen, verschleiernenden Konstrukts zu Lasten des deutschen Fiskus dar. Hinzu kommt, dass die Schweizer Gesellschaft vorliegend verzinsliche Darlehen an die E. GmbH & Co KG gewährt (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft, Ordner 1/1, Urk. 13/3/1-3). Aufgrund der Verzinsung des Darlehens

- 20 -

innerhalb des Konstrukts wird eine Gewinnverschiebung erreicht. Bei dieser Sachlage kann offen bleiben, ob von einer Verlagerung des Ertrags aus der Inkassotätigkeit von der deutschen an die Schweizer Gesellschaft auszugehen ist, wie dies im Rechtshilfeersuchen geltend gemacht wird. Die Rüge betreffend die Sachverhaltsdarstellung erweist sich folglich nicht als ausschlaggebend, weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist. Wie vorstehend ausgeführt, bediente sich die Beschuldigte zur Steuerhinterziehung mehrerer grenzüberschreitenden Vertrags- und Gesellschaftskonstrukten, welche als undurchschaubar und täuschend zu beurteilen sind. Entgegen der Argumentation der Beschwerdeführerinnen ist vorliegend nicht nur von einer Zwischenschaltung einer in der Schweiz domizilierten Gesellschaft auszugehen. Vielmehr kann der Beschuldigten gestützt auf das oben dargestellte Vorgehen arglistiges Handeln im Sinne von Machenschaften vorgeworfen werden und das Vorliegen von Abgabebetrag ist zu bejahen. Auch die Rüge betreffend die doppelte Strafbarkeit erweist sich demnach als unbegründet.

E. 5

Zusammenfassend erweist sich die Beschwerde gegen die Schlussverfügung in allen Punkten als unbegründet. Insgesamt ist die vorliegende Beschwerde daher abzuweisen.

E. 6

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten den Beschwerdeführerinnen aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Gerichtsgebühr ist vorliegend auf Fr. 5'000.-- festzusetzen, unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses in gleicher Höhe (vgl. Art. 63 Abs. 5 VwVG i.V.m. Art. 73 StBOG sowie Art. 5 und 8 Abs. 3 lit. a des Reglements des Bundesstrafgerichts vom 31. August 2010 über die Kosten, Gebühren und Entschädigungen in Bundesstrafverfahren [BStKR; SR 173.713.162]).

- 21 -

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