

# **BStGer RR.2019.169 vom 2. April 2020**

Bundesstrafgericht, 2020-04-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger\\_RR.2019.169](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger_RR.2019.169)

FR: TPF RR.2019.169 du 2 avril 2020

IT: TPF RR.2019.169 del 2 aprile 2020

## **Regeste**

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

## **Erwägungen**

### **E. 1.1**

Für die Rechtshilfe zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweiz sind in erster Linie massgebend die Bestimmungen des Europäischen Übereinkommens vom 20. April 1959 über die Rechtshilfe in Strafsachen (SR 0.351.1; EUeR), das Zweite Zusatzprotokoll vom 8. November 2001 zum Europäischen Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen (SR 0.351.12; Zweites Zusatzprotokoll) und der Vertrag vom 13. November 1969 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland über die Ergänzung des Europäischen Übereinkommens über die Rechtshilfe in Strafsachen vom 20. April 1959 und die Erleichterung seiner Anwendung (SR 0.351.913.61; Zusatzvertrag). Überdies 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, wobei die zwischen den Vertragsparteien geltenden weitergehenden Bestimmungen aufgrund bilateraler Abkommen unberührt bleiben (Art. 48 Abs. 2 SDÜ; Art. 26 Absätze

### **E. 1.2**

Soweit diese Staatsverträge bestimmte Fragen weder ausdrücklich noch stillschweigend regeln bzw. das schweizerische Landesrecht geringere Anforderungen an die Rechtshilfe stellt (sog. Günstigkeitsprinzip; BGE 142 IV 250 E. 3; 140 IV 123 E. 2; 136 IV 82 E. 3.1; 135 IV 212 E. 2.3; ZIMMERMANN, a.a.O., N. 229), sind das Bundesgesetz vom 20. März 1981 über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (IRSG; SR 351.1) und die dazugehörige Verordnung vom 24. Februar 1982 (IRSV; SR 351.11) anwendbar (Art. 1 Abs. 1 IRSG; BGE 143 IV 91 E. 1.3; 136 IV 82 E. 3.2; 130 II 337 E. 1; vgl. auch Art. 54 StPO). Vorbehalten bleibt die Wahrung der Menschenrechte (BGE 139 II 65 E. 5.4 letzter Absatz; 135 IV 212 E. 2.3; 123 II 595 E. 7c; ZIMMERMANN, a.a.O., N. 211 ff., 223 ff., 681 ff.).

### **E. 1.3**

Auf das vorliegende Beschwerdeverfahren sind zudem die Bestimmungen des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren (Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021; Art. 39 Abs. 2 lit. b

i.V.m. Art. 37 Abs. 2 lit. a StBOG; BGE 139 II 404 E. 6/8.2; ZIMMERMANN, a.a.O., N. 273) anwendbar.

## **E. 2**

und 3 EUeR; ZIMMERMANN, La coopération judiciaire internationale en matière pénale, 5. Aufl. 2019, N. 18-21, 28-40, 77, 109).

### **E. 2.1**

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

### **E. 2.2**

Bei dem hier angefochtenen Entscheid handelt es sich um eine Schlussverfügung der ausführenden kantonalen Behörde in internationalen Rechtshilfeangelegenheiten und die Beschwerde wurde innert Frist erhoben.

#### **E. 2.3.1**

Zur Beschwerdeführung ist berechtigt, wer persönlich und direkt von einer Rechtshilfemassnahme betroffen ist und ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung hat (Art. 80h lit. b IRSG). Personen, gegen die sich das ausländische Strafverfahren richtet, können Verfügungen nur anfechten, wenn eine Rechtshilfemassnahme sie persönlich und direkt betrifft und sie ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung oder Änderung haben (Art. 21 Abs. 3 IRSG). Als persönlich und direkt betroffen wird im Falle der Herausgabe von Kontoinformationen an den ersuchenden Staat der jeweilige Kontoinhaber angesehen (Art. 9a lit. a IRSV). Im Falle von Hausdurchsuchungen gilt der jeweilige Eigentümer oder Mieter, der im Besitz der sichergestellten Unterlagen war, als persönlich und direkt betroffen (Art. 9a lit. b IRSV; TPF 2007 79 E. 1.6 S. 82; TPF 2007 136 E. 3.1 und 3.3). Das Gleiche gilt nach der Rechtsprechung für Personen, gegen die unmittelbar Zwangsmassnahmen angeordnet wurden (BGE 128 II 211 E. 2.3-2.5 S. 217 ff.; 123 II 153 E. 2b S. 157, je mit Hinweisen). Folglich ist beispielsweise der Verfasser von Schriftstücken, welche im Besitz eines Dritten beschlagnahmt werden, nicht zur Beschwerde befugt (BGE 130 II 162 E. 1.1 S. 164; 123 II 161 E. 1d S. 164 f.; 116 Ib 106 E. 2a S. 109 ff.). Das gilt auch für Personen, auf welche sich die Unterlagen beziehen oder die Eigentümer sind, sofern sie nicht selbst im Besitz der betroffenen Unterlagen waren und sich nicht der Hausdurchsuchung unterziehen mussten (Entscheidung des Bundesstrafgerichts RR.2009.13 vom 16. März 2009 E. 2.2-2.3; RR.2007.101 vom 12. Juli 2007 E. 2.1).

#### **E. 2.3.2**

Die angefochtene Schlussverfügung umfasst zunächst die rechtshilfweise Herausgabe verschiedener Dokumente und elektronischer Daten, welche anlässlich der Hausdurchsuchung in den privaten Räumlichkeiten der Beschwerdeführer 1 und 3 sowie in den Geschäftsräumlichkeiten der Beschwerdeführerinnen 2 und 3 sichergestellt wurden (s. Verfahrensakten STA, Dossier A, Urk. 16 ff.). Die Beschwerdeführer sind gemäss Art.

80h lit. b IRSG i.V.m. Art. 9a lit. b IRSV ausschliesslich bezüglich der Herausgabe derjenigen Unterlagen beschwerdelegitimiert, welche anlässlich der Durchsuchung ihrer Räume (als Mieter/in oder Eigentümer/in) sichergestellt wurden.

### **E. 2.3.3**

Sodann wurde in der angefochtenen Schlussverfügung die rechtshilfweise Herausgabe von Bankunterlagen der Privatbank I., des Kreditkarteninstituts J. und der Bank K. betreffend Konten angeordnet, welche auf den Beschwerdeführer 1, die Beschwerdeführerin 2, D., E. und F. Lda lauten. Die Beschwerdeführerin 2 ist gemäss Art. 80h lit. b IRSG i.V.m. Art. 9a lit. a IRSV als Inhaberin des Kartenkontos beim Kreditkarteninstitut J. und der beiden Konten bei der Bank K. bezüglich der diese Konten betreffenden Unterlagen beschwerdelegitimiert (Verfahrensakten STA, blaue und rote Sichtmappe). Der Beschwerdeführer 1 ist bezüglich der drei auf ihn lautenden Kartenkonten beim Kreditkarteninstitut J. beschwerdelegitimiert (Verfahrensakten STA, blaue Sichtmappe). Mit Bezug auf die weiteren Unterlagen des Kreditkarteninstituts J. (betreffend zwei Kartenkonten von D.; Verfahrensakten STA, blaue Sichtmappe) und alle Bankunterlagen der Privatbank I. (– welche ausschliesslich Konten lautend auf D., E., F. Lda betreffen [Verfahrensakten STA, durchsichtige Sichtmappe] –) ist keiner der Beschwerdeführer beschwerdelegitimiert.

### **E. 2.4**

Auf die frist- und formgerechte Beschwerde ist nach dem Gesagten ausschliesslich im vorstehend ausgeführten Umfang einzutreten.

### **E. 3.1**

Die Beschwerdekammer ist nicht an die Begehren der Parteien gebunden (Art. 25 Abs. 6 IRSG). Sie prüft die bei ihr erhobenen Rügen grundsätzlich mit freier Kognition. Sie ist aber nicht verpflichtet, nach weiteren der Gewährung der Rechtshilfe allenfalls entgegenstehenden Gründen zu forschen, die aus der Beschwerde nicht hervorgehen (BGE 132 II 81 E. 1.4; 130 II 337 E. 1.4; Urteil des Bundesgerichts 1A.1/2009 vom 20. März 2009 E. 1.6; TPF 2011 97 E. 5).

- 9 -

### **E. 3.2**

Ebenso wenig muss sich die urteilende Instanz mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen. Sie kann sich auf die für ihren Entscheid wesentlichen Punkte beschränken, und es genügt, wenn die Behörde wenigstens kurz die Überlegungen nennt, von denen sie sich leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt (BGE 141 IV 249 E. 1.3.1; 139 IV 179 E. 2.2; Urteil des Bundesgerichts 1A.59/2004 vom 16. Juli 2004 E. 5.2, mit weiteren Hinweisen).

### **E. 4.1**

Die Beschwerdeführer rügen in einem ersten Punkt die Sachverhaltsdarstellung im Rechtshilfeersuchen. Sie bringen im Einzelnen Folgendes vor:

Unter Berücksichtigung der Umsatzzahlen der Beschwerdeführerin 2 und der äusserst lückenhaften und widersprüchlichen Angaben der ersuchenden Behörde gelte die Sachdarstellung im Rechtshilfeersuchen als entkräftet bzw. es ergäben sich daraus keine hinreichenden Verdachtsmomente bezüglich des im Rechtshilfeersuchen enthaltenen

Tatverdacht (act. 1 S. 13).

So würden Angaben zu konkreten, angeblich unentgeltlich überlassenen, Geschäftschancen an z.B. die Beschwerdeführerin 2 vollständig fehlen. Dies stelle eine wesentliche Lücke im Rechtshilfeersuchen dar. Die dargelegten Zahlen zum angeblich entzogenen Steuersubstrat seien als reine Fantasiezahlen zu betrachten (act. 1 S. 11).

Am 20. Juni 2019 werde ein um rund EUR 100'000 vermindertes, angeblich entzogenes Steuersubstrat genannt. Das deute klar darauf hin, dass die deutschen Behörden rein willkürliche Zahlenangaben zum angeblich entzogenen Steuersubstrat machen würden. Es würden offensichtlichste Widersprüche in der Darstellung des Sachverhalts im Rechtshilfeersuchen vorliegen. Dies gelte umso mehr, als die Jahresrechnungen der Beschwerdeführerin 2 für das Jahr 2012 ein positives Jahresergebnis in der Höhe von CHF 34'417.36 aufgewiesen hätten und im Jahre 2011 ein Verlust in der Höhe von CHF 33'253.80 resultiert habe (act. 1 S. 12). Auch unter Beachtung dieser Jahresergebnisse sei nicht im Entferntesten erkennbar, inwieweit bei diesen Jahresergebnissen, ein Steuersubstrat von annähernd EUR 300'000 entzogen worden sein soll oder hätte entzogen werden können (act. 1 S. 12 f.).

Im ursprünglichen Gesuch werde sodann nicht von unentgeltlich übertragenen Gewinnchancen, die zu einer Verkürzung des Steuersubstrates in

- 10 -

Deutschland geführt hätten, geschrieben und ein Betrag eines angeblich entgangenen Steuersubstrates werde nicht genannt (act. 1 S. 13).

Das Rechtshilfeersuchen enthalte z.B. weder Angaben über Geldflüsse, die gestützt auf die angeblichen Handlungen der Beschuldigten an den deutschen Behörden vorbeigeschleust worden sein sollen, und liste, um ein weiteres Beispiel zu nennen, auch keine vermuteten Zahlungen zwischen den verschiedenen Beteiligten untereinander auf, die zu einer Verkürzung des Steuersubstrates in Deutschland geführt haben sollen (act. 1 S. 14).

Die Beschwerdeführerin 2 sei weder als Scheinfirma gegründet worden noch stelle sie eine Scheinfirma dar (act. 1 S. 17).

Im Rechtshilfeersuchen werde ausgeführt, dass der Beschuldigte D. zwar faktischer Geschäftsführer gewesen sein soll, jedoch keinerlei Ausführungen im Gesuch enthalten sind, gestützt worauf dies unterstellt werde (act. 1 S. 19).

Mit Replik vom 30. August 2019 reichen die Beschwerdeführer den Beschluss des niedersächsischen Finanzgerichts vom 17. Juli 2019 in Sachen H. GmbH gegen Finanzamt V. ein (act. 11, 11.1). Das Gericht komme darin zum Schluss, dass nach summarischer Prüfung keine verdeckte Gewinnausschüttung bezüglich der behaupteten Verlagerung von Geschäftschancen im Hinblick auf die F. Lda und die Beschwerdeführerin 2 vorliege. Es sei auch nicht dargelegt, dass D. Gesellschafter/Geschäftsführer der F. Lda oder der Beschwerdeführerin 2 sei (act. 11 S. 5 f.).

#### **E. 4.2**

Die Beschwerdeführer bestreiten sodann das Vorliegen von Arglist und damit der Rechtshilfevoraussetzung der doppelten Strafbarkeit.

Es sei nicht zu erkennen, welche für die Steuerbehörde schwer durchschau- baren Elemente vorhanden sein sollen bzw. geltend gemacht werden, wel- che das Vorgehen der Beschuldigten als arglistig erscheinen liesse. Allein die Behauptung, dass es sich bei der Beschwerdeführerin 2 um eine Schein- firma handle genüge nicht, wenn denn gleichzeitig ausgeführt werde, dass dieser Scheinfirma unentgeltlich Geschäftschancen übertragen worden sein sollen (act. 1 S. 18).

#### **E. 4.3.1**

Das Rechtshilfeersuchen muss insbesondere Angaben über den Gegen- stand und den Grund des Ersuchens enthalten (Art. 14 Ziff. 1 lit. b EUeR). Ausserdem muss das Ersuchen in Fällen wie dem vorliegenden die strafbare

- 11 -

Handlung bezeichnen und eine kurze Darstellung des Sachverhalts enthal- ten (Art. 14 Ziff. 2 EUeR). Art. 28 Abs. 2 und 3 IRSG i.V.m. Art. 10 IRSV stellt entsprechende Anforderungen an das Rechtshilfeersuchen. Diese Angaben müssen der ersuchten Behörde die Prüfung erlauben, ob die doppelte Straf- barkeit gegeben ist (Art. 5 Ziff. 1 lit. a EUeR), ob die Handlungen wegen derer um Rechtshilfe ersucht wird, nicht ein politisches oder fiskalisches Delikt dar- stellen (Art. 2 lit. a EUeR) und ob der Grundsatz der Verhältnismässigkeit gewahrt wird (BGE 129 II 97 E. 3.1 S. 98 m.w.H.).

#### **E. 4.3.2**

Die Rechtsprechung stellt an die Schilderung des Sachverhalts im Rechts- hilfeersuchen keine hohen Anforderungen. Von den Behörden des ersu- chenden Staates kann nicht verlangt werden, dass sie den Sachverhalt, der Gegenstand des hängigen Strafverfahrens bildet, bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei darstellen. Das wäre mit dem Sinn und Zweck des Rechts- hilfeverfahrens unvereinbar, ersucht doch ein Staat einen anderen gerade deswegen um Unterstützung, damit er die bisher im Dunkeln gebliebenen Punkte aufgrund von Beweismitteln, die sich im ersuchten Staat befinden, klären kann. Es reicht daher aus, wenn die Angaben im Rechtshilfeersuchen den schweizerischen Behörden ermöglichen zu prüfen, ob ausreichend kon- krete Verdachtsgründe für eine rechtshilfefähige Straftat vorliegen, ob Ver- weigerungsgründe gegeben sind bzw. in welchem Umfang dem Begehren allenfalls entsprochen werden muss. Es kann auch nicht verlangt werden, dass die ersuchende Behörde die Tatvorwürfe bereits abschliessend mit Be- weisen belegt. Der Rechtshilferichter hat weder Tat- noch Schuldfragen zu prüfen und grundsätzlich auch keine Beweiswürdigung vorzunehmen, son- dern ist vielmehr an die Sachdarstellung im Ersuchen gebunden, soweit sie nicht durch offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräf- tet wird (vgl. BGE 132 II 81 E. 2.1 S. 85 mit Hinweisen; Urteil des Bundesge- richts 1A.90/2006 vom 30. August 2006 E. 2.1; TPF 2007 150 E. 3.2.4).

#### **E. 4.4.1**

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.

Entsprechend 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

- 12 -

Ausland verfolgte Handlung die objektiven Merkmale eines nach schweizerischem Recht strafbaren Tatbestandes aufweist. Vorbehaltlich Fälle offensichtlichen Missbrauchs ist die Strafbarkeit nach dem Recht des ersuchenden Staates dabei in Anwendung von Art. 64 Abs. 1 IRSG grundsätzlich nicht zu prüfen. 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).

#### **E. 4.4.2**

Für die Frage der Strafbarkeit nach schweizerischem Recht ist der im Ersuchen dargelegte Sachverhalt so zu subsumieren, wie wenn die Schweiz wegen 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 Bundesgerichts 1A.125/2006 vom 10. August 2006 E. 2.1, je m.w.H.). Die Strafnormen brauchen nach den Rechtssystemen 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.). Dabei genügt es, dass ein Tatbestand nach schweizerischem Recht erfüllt ist. Ebenfalls nicht erforderlich ist, dass dem von der Rechtshilfemassnahme Betroffenen im ausländischen Strafverfahren selbst ein strafbares Verhalten zur Last gelegt wird (Urteil des Bundesgerichts 1A.245/2006 vom 26. Januar 2007 E. 3; Entscheidung des Bundesstrafgerichts RR.2007.29 vom 30. Mai 2007 E. 3, sowie der Nichteintretensentscheid des Bundesgerichts 1C.150/2007 vom 15. Juni 2007 E. 1.3 dazu).

#### **E. 4.5.1**

Art. 3 Abs. 3 IRSG sieht in Übereinstimmung mit Art. 2 lit. a EUeR vor, dass Rechtshilfebegehren 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 Abgabebetrag betrifft. In diesem Fall besteht trotz des Wortlauts des Gesetzes (Kann-Vorschrift) eine Pflicht zur Rechtshilfeleistung, wenn die üblichen Voraussetzungen dafür erfüllt sind (BGE 125 II 250 E. 2 S. 252). Der Begriff des Abgabebetrages 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 erheblichen Betrag eine Abgabe, ein Beitrag oder eine andere Leistung vor-

- 13 -

enthalten oder dass es sonst am Vermögen geschädigt wird. Ein Abgabebetrag muss nicht notwendigerweise durch Verwendung falscher oder gefälschter Urkunden begangen werden, es sind auch andere Fälle arglistiger Täuschung denkbar.

Zur Auslegung des Betrugsbegriffes ist auf die Umschreibung des Tatbestandes in Art. 146 StGB und die hierzu bestehende bundesgerichtliche Rechtsprechung abzustellen. Demnach sind immer besondere Mischformen, Kniffe oder ganze Lügengebäude

erforderlich, damit eine arglistige Täuschung anzunehmen ist. Als besondere Machenschaften (machinations) gelten Erfindungen und Vorkehrungen sowie das Ausnutzen 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 Inszenierungen (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 Täuschungshandlung voraus. Ein Lügengebäude liegt vor, wenn mehrere Lügen derart raffiniert aufeinander abgestimmt sind und von besonderer Hinterhältigkeit zeugen, dass sich auch das kritische Opfer täuschen lässt. Selbst blosses Schweigen kann arglistig sein, wenn der Täuschende den Getäuschten 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; 111 Ib 242 E. 4b i.V.m BGE 126 IV 165 E. 2a). Ob eine Tat als Abgabebetrug 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 ersuchenden Staates ebenfalls als Abgabebetrug gilt oder als Steuerhinterziehung geahndet wird (BGE 125 II 250 E. 3b).

#### **E. 4.5.2**

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. 3c 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 Bilanz ist unwahr, wenn Aktiven oder Passiven klarerweise unter- bzw. überbewertet werden, d.h. die Bewertung ausserhalb des Ermessensspielraums liegt. Gleiches gilt, wenn Aktiven vollständig unerwähnt bleiben (vgl. DO-NATSCH, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die

- 14 -

direkte Bundessteuer [DBG], 3. Aufl. 2017, Art. 186 DBG N. 29; DERS., in Zweifel/Besuch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG], 3. Aufl. 2017, Art. 59 StHG N. 26; je mit Hinweisen; RICHNER/FREI/KAUFMANN/MEUTER, Kommentar zum DBG, 2. Aufl. 2009, Art. 186 DBG N. 38). Im Zusammenhang mit der Erfolgsrechnung (d.h. der Abrechnung über alle erfolgswirksamen Vorgänge des Rechnungsjahres) erfüllt nach der Rechtsprechung den Tatbestand der Falschbeurkundung im Sinne von Art. 251 StGB, wer Vergünstigungen und Ausgaben privater Art zu Unrecht als geschäftsbedingt verbucht. Ebenso begeht eine Falschbeurkundung, wer Lohnzahlungen auf einem sachfremden Aufwandkonto verbucht (BGE 122 IV 25 E. 2c S. 30). Demgegenüber stellen Buchungen, bei den tatsächliche Vorgänge im sachangemessenen Konto angeführt werden, welche wirtschaftlich an sich nicht gerechtfertigt sind, keine unwahren Urkunden dar (Urteil des Bundesgerichts 6S.147/2003 vom 30. April 2005).

#### **E. 4.5.3**

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 bloße Errichtung von steuerprivilegierten Domizilgesellschaften, grundsätzlich für sich alleine nicht als strafbare arglistige Täuschungsmethoden zu qualifizieren. Rechtshilfe sei jedoch zu gewähren, wenn täuschende Vorkehrungen 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 mit Hinweisen; vgl. auch BEHNISCH, in: Ehrenzeller [Hrsg.], Amts- und Rechtshilfe im Steuerrecht, Aktuelle Fragen der internationalen Amts- und Rechtshilfe, 2005, S. 97 ff.). Insbesondere im zitierten Urteil des Bundesgerichts 1A.244/2002 wurde den Angeschuldigten nicht nur die Beteiligung an einer Domizilgesellschaft 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.

- 15 -

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 Schmälung des Gewinnes gedient, während letztgenannte Operation der „steuerfreien“ Rückführung der (kapitalisierten) Gewinne nach Deutschland, respektive in die Hände der Beschuldigten, gedient habe. Das Bundesgericht führt 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).

#### **E. 4.5.4**

Beim Entscheid über die Frage, ob die Täuschung, welche dem Beschuldigten vorgeworfen wird, arglistig sei, 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.o.). Grundsätzlich haben sich die schweizerischen Behörden nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 125 II 250 E. 5b) nicht darüber auszusprechen, ob die darin angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Anders als bei gemeinrechtlichen Straftatbeständen verlangt die bundesgerichtliche Rechtsprechung beim Abgabebetrag 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 Abgabebetragswes 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). 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., N. 646; vgl. zum Ganzen TPF 2015 110 E. 5.2.4 m.w.H.).

- 16 -

#### **E. 4.5.5**

Ob der behauptete Sachverhalt, wäre er in der Schweiz geschehen, hier überhaupt zu einer Abgabeverkürzung geführt hätte, ist unter dem Aspekt der doppelten Strafbarkeit demgegenüber nicht zu prüfen (s. Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2007.108 vom 16. November 2007 E. 4.4). In diesem Punkt genügt es, dass die vom ersuchenden Staat geltend gemachte Steuerverkürzung nach dessen Steuerrechtssystem gegeben ist, wovon grundsätzlich auszugehen ist (s. Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2007.108 vom 16. November 2007 E. 4.3).

#### **E. 4.6**

Ist in der Schweiz ein gültiges Rechtshilfeersuchen eingegangen, so hat sich die ersuchte Behörde jedoch grundsätzlich nicht zu den zwischenzeitlich im ersuchenden Staat ergangenen Entscheiden zu äussern. Es kann nicht Aufgabe der schweizerischen Behörden sein, derartige in der Zwischenzeit im ersuchenden Staat ergangene Entscheide zu interpretieren. Solange das Rechtshilfeersuchen nicht zurückgezogen worden ist, ist es zu vollziehen (vgl. Urteil des Bundesgerichts 1C\_559/2009 vom 11. Februar 2010 E. 1, mit Hinweisen; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2013.291 vom 3. Juli 2014 E. 6.2).

#### **E. 4.7.1**

Den Rechtshilfeersuchen ist folgender Sachverhaltsvorwurf zu entnehmen (Verfahrensakten STA, Dossier B, Urk. 1): D. sei bis Ende 2013 Gesellschafter-Geschäftsführer der H. GmbH mit Sitz in Deutschland gewesen. Zweck der Gesellschaft sei die Erbringung von Dienstleistungen bei der Errichtung von Windparks gewesen. Die Gesellschaft sei am 31. Dezember 2013 liquidiert worden. Der Beschwerdeführer 1 (A.) sei als Strohmanngeschäftsführer für Gesellschaften von D. in der Schweiz sowie in Portugal eingesetzt worden, um zusammen mit E. Steuern zugunsten von D. und dessen Unternehmen widerrechtlich zu verkürzen. E. sei der Steuerberater von D.

Gegen D. sei im Juli 2014 ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Hinterziehung von Einkommenssteuern nebst Solidaritätszuschlag für das Jahr 2010 eingeleitet worden. Ebenfalls sei gegen die deutschen Staatsangehörigen A. (Beschwerdeführer 1) und E. bei der Staatsanwaltschaft Oldenburg ein Ermittlungsverfahren wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung anhängig.

Im Zuge dieser Ermittlungen sei bekannt geworden, dass die von D. im Inland tatsächlich erbrachten und bisher regelmässig von der H. GmbH abrechneten Dienstleistungen ab

dem Jahr 2008 zunächst über die F. Lda, ab

- 17 -

2010 über die G. Lda sowie ab 2011 über die Beschwerdeführerin 2 (B. AG) den jeweiligen Auftraggebern in Rechnung gestellt worden seien.

Aufgrund der bisherigen Beweismittelauswertung stehe fest, dass es sich bei F. Lda, G. Lda sowie der Beschwerdeführerin 2 um Scheinfirmen handle, die nur zu dem Zweck gegründet worden seien, eine Besteuerung der weiterhin im Inland erzielten Erlöse und Umsätze des Beschuldigten rechtswidrig zu verhindern.

Die Firmengründungen habe D. im gemeinsamen und gewollten Zusammenwirken mit seinem Steuerberater E. und dem Beschwerdeführer 1 bewirkt, der als Strohmanngeschäftsführer der Firmen eingesetzt worden sei. Die weiteren Ermittlungen, insbesondere die Auswertung des E-Mail-Verkehrs zwischen den Beteiligten sowie die Ergebnisse der Rechtshilfe in Portugal, hätten ergeben, dass die alleinige faktische Geschäftsführung für die Firmen von D. im (deutschen) Inland ausgeübt worden sei. Für die Gründung und Nutzung der Scheinfirmen in Portugal hätten die Beteiligten die M. und anschliessend die N. Lda genutzt, die E. zuzurechnen seien. Die M. und N. Ltd sollen D. kostenpflichtige Serviceleistungen in Form von Sitzgestaltung, Anteilseignergestellung, Geschäftsführergestellung und Büroservice vor Ort vermittelt haben. Das Tagesgeschäft, mithin die einfache Büroarbeit sei von einer Mitarbeiterin der N. Lda, O., vor Ort in Portugal erledigt worden, indem sie sämtliche Dokumente zur Rückfrage und Entscheidung an D. zugesandt habe. Die Entscheidungsbefugnis des weiterhin im (deutschen) Inland ansässigen und tätigen D. habe nach den Erkenntnissen der Steuerfahndung dabei auch Anfragen betroffen, die der Beschwerdeführer 1 als offizieller Geschäftsführer der Firmen an ihn herangetragen habe. Darüber hinaus sei D. für die Abrechnung der Unternehmen alleinverantwortlich gewesen. So sei ihm obliegen, E. mit der Erstellung von Ausgangsrechnungen der Unternehmen anzuweisen. Für die Beschwerdeführerin 2, die in der Schweiz ansässige Scheinfirma, habe sich das Rechtsanwaltsbüro C. (Anwaltsbüro der Beschwerdeführerin 3) für die Einrichtung und den Büroservice zuständig gezeigt. Dem im Zuge der Ermittlungen beigebrachten E-Mailverkehr sei zu entnehmen, dass E. und der Beschwerdeführer 1 gemeinsam mit der Beschwerdeführerin 3 die Organisation für die Sitzgestellungen und den Büroservice der Beschwerdeführerin 2 übernommen haben sollen. Die Beschwerdeführerin 3 sei die Lebensgefährtin des Beschwerdeführers 1.

Die Rechtsanwaltskanzlei C. sowie die Beschwerdeführerin 2 seien zeitgleich am 18. März 2013 von der Y.-Strasse in die X.-Strasse in W. (Schweiz) umgezogen. Nach den bisherigen Feststellungen sei in den Büroräumlich-

- 18 -

keiten der Kanzlei X.-Strasse lediglich ein Büroplatz für die Beschwerdeführerin 2 eingerichtet worden. Die wesentlichen Entscheidungen seien weiterhin von D. im deutschen Inland ausgeübt worden. Sämtliche schriftliche oder telefonische Korrespondenz sei umgehend an ihn weitergeleitet worden. Zur Verdeutlichung werde auf die E-Mail vom 5. September 2011 von der Beschwerdeführerin 3 an E. verwiesen.

Nach den bisherigen Ermittlungen würden demnach konkrete Beweise vorliegen, dass D. gemeinsam mit seinem Steuerberater E. sowie dem Beschwerdeführer 1 erhebliche Einnahmen, die von ihm ab dem Jahr 2008 im Inland erzielt worden seien und daher auch

im Inland steuerpflichtig seien, über ausländische Scheinunternehmen der inländischen Besteuerung rechtswidrig entzogen habe. D. werde daher verdächtigt, Einkommenssteuer nebst Solidaritätszuschlag für die Jahre 2008 bis 2012 zu eigenen Gunsten sowie Körperschaftsteuer nebst Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer für die Jahre 2008 bis 2012 zu Gunsten der H. GmbH hinterzogen zu haben. Das zunächst auf das Veranlagungsjahr 2010 beschränkte Verfahren sei am 22. Januar 2015 entsprechend erweitert und schriftlich bekannt gegeben worden.

#### **E. 4.7.2**

Die dem Rechtshilfeersuchen beigelegten Durchsuchungsanordnungen des Amtsgerichts Oldenburg vom 21. September 2017 enthalten weitere Angaben zum Sachverhaltsvorwurf (Verfahrensakten STA, Dossier B, Urk. 4 bis 9): Die Beschwerdeführerin 2, F. Lda und G. Lda sollen die Umsätze und Einnahmen abgerechnet haben, die D. für seine Tätigkeit bei der Errichtung von Windkraftanlagen im Inland über die H. GmbH erwirtschaftet habe. D. habe sodann regelmässig aus Portugal Abrechnungen über ein Kreditkartenkonto beim Kreditkarteninstitut J. erhalten. Dieses Konto sei auf seinen Namen geführt worden und habe Bargeldabhebungen an Geldautomaten im (deutschen) Inland sowie Aufwendungen für Bewirtungs- und Hotelkosten betroffen.

#### **E. 4.7.3**

Der Sachverhaltsvorwurf wurde auf entsprechende Nachfrage (act. 1.4, 1.7) wie folgt ergänzt (act. 1.5, 1.7): Die H. GmbH habe seit etwa 2001 für die M. in U. (Deutschland) Fundamente für Windenergieanlagen errichtet. Ab 2008 habe die H. GmbH unter Leitung des Gesellschafters und Geschäftsführers D. Aufträge, die bereits an die H. GmbH vergeben respektive unmittelbar vor Erteilung an diese Firma ge-

- 19 -

standen seien (sog. konkretisierte Geschäftschancen), unentgeltlich an Drittfirmen im Ausland, so auch an die Beschwerdeführerin 2, weiter gegeben. Dementsprechend handle es sich bei der unentgeltlichen Überlassung der Geschäftschancen an die begünstigten Gesellschaften um verdeckte Gewinnausschüttungen der H. GmbH, die in der Buchführung dieser Firma nicht erfasst worden seien. Insofern seien die Bücher der H. GmbH unvollständig und damit falsch gewesen. Die Beschwerdeführerin 2 sei in den Jahren 2011-2012 aktiv gewesen. Der Fahndungsbericht der deutschen Steuerfahndung weise einen Verkürzungsschaden zugunsten der H. GmbH bezogen auf die Körperschaftsteuer und Einkommenssteuer nebst Solidaritätszuschlag sowie Gewerbesteuer für das Veranlagungsjahr 2011 in der Höhe von EUR 849'228.-- und für das Jahr 2012 in der Höhe von EUR 255'441.-- aus. Bezogen auf die unentgeltlich übertragenen Gewinnchancen zugunsten der Beschwerdeführerin 2 liege ein Steuerschaden in Höhe von rund EUR 399'700.-- vor, wobei gemäss E-Mail vom 2. Juni 2019 nach Korrektur des zuständigen deutschen Steuerfahnders der Steuerschaden EUR 298'284.-- betrage.

Die unentgeltlichen Gewinnchancen zugunsten der Beschwerdeführerin 2 seien von der Grossbetriebsprüfung für das Jahr 2011 mit EUR 196'200.-- und für das 2012 mit EUR 366'600.-- beziffert worden. Grundlage der Bewertung seien hierbei der von der Gesellschaft ausgewiesene Jahresüberschuss für 2011 sowie die von der Auftraggeberin L. mit der Beschwerdeführerin 2 dokumentierten Umsätze. Das Umsatzvolumen habe sich danach im Jahr 2011 auf EUR 654'000.-- und im 2012 auf EUR 1'222'000.-- belaufen. Diese Umsätze seien dem deutschen Fiskus verschwiegen und daher einer Versteuerung im

Inland vorsätzlich entzogen worden.

#### **E. 4.8**

Zusammenfassend begründet die ersuchende Behörde die Steuerverkürzung auf Seiten der H. GmbH vorstehend demnach damit, dass die unentgeltliche Überlassung der Gewinnchancen namentlich an die Beschwerdeführerin 2 eine verdeckte Gewinnausschüttung darstelle, welche in der Buchhaltung der H. GmbH rechtswidrig nicht erfasst worden und entsprechend der H. GmbH anzurechnen bzw. bei ihr zu versteuern seien.

Zuvor begründete sie die Steuerverkürzung auf Seiten der H. GmbH damit, dass es sich bei F. Lda, G. Lda sowie der Beschwerdeführerin 2 um Scheinfirmen handle, welche die im Inland erzielten Erlöse und Umsätze von D. (bzw. der H. GmbH) kaschieren würden.

Die beiden Vorwürfe können auf unterschiedlichen Ansätzen bei der Sachverhaltsbeurteilung beruhen und unter Umständen durchaus nebeneinander

- 20 -

bestehen. Dabei spricht nichts gegen eine entsprechende Auslegung des Rechtshilfeersuchens, soweit erstellt ist, dass auf dieser Grundlage alle Voraussetzungen für die Gewährung der Rechtshilfe erfüllt sind. Dieses Vorgehen vermeidet auch ein allfälliges Nachtragsersuchen (vgl. BGE 121 II 241 E. 3a; Urteile des Bundesgerichts 1A.227/2006 vom 22. Februar 2007 E. 2.5; 1A.303/2004 vom 29. März 2005 E. 4.2; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2007.89 vom 20. August 2007 E. 4.1 m.w.H.).

#### **E. 4.9**

Die ESTV kam in ihrer zweiten Stellungnahme zum Schluss, dass es sich bei der F. Lda, G. Lda sowie der Beschwerdeführerin 2 um Scheinfirmen handle, welche einzig dem Zweck gedient hätten, Erlöse und Umsätze der deutschen H. GmbH nicht in Deutschland deklarieren zu müssen. Gestützt auf das Rechtshilfeersuchen seien der Steuerberater E. sowie A. (Beschwerdeführer 1) in den Gesellschaften lediglich Strohmangeschäftsführer gewesen und auch die Ergebnisse eines Rechtshilfeersuchens nach Portugal hätten ergeben, dass die alleinige faktische Geschäftsführung aller (ausländischen) Gesellschaften des Beschuldigten im deutschen Inland ausgeübt worden sei. So seien im Rahmen des Tagesgeschäfts sämtliche Dokumente zur Rückfrage und Entscheidung an den Beschuldigten D. nach Deutschland gesendet und auch im Rahmen der in der Schweiz ansässigen B. AG (Beschwerdeführerin 2) seien alle wesentlichen Entscheidungen weiterhin vom Beschuldigten D. aus Deutschland aus getroffen worden, so auch schriftliche und/oder telefonische Korrespondenz. Dieses undurchsichtige Konstrukt von Scheingesellschaften zu erschaffen und zu unterhalten, sei als arglistiges Verhalten zu qualifizieren, somit sei Rechtshilfe in Bezug auf die Körperschaftssteuer nebst Solidaritätszuschlag und Gewerbesteuer der H. GmbH für die Jahre 2008 bis 2012 möglich.

Weiter sei die Rechtshilfe auch in Bezug auf die Einkommenssteuer und den Solidaritätszuschlag von D. für die Jahre 2008 bis 2012 möglich. Durch das im Rechtshilfeersuchen geschilderte Verhalten seien undeklarierte Einkommensbestandteile von D. generiert worden, welche sich aus den Kreditkartenkontoabrechnungen aus Portugal ergäben. Dies lasse sich insbesondere dem Amtsgerichtsbeschluss von Oldenburg vom 21. September 2017 entnehmen, der ausführe, dass D. regelmässig aus Portugal Abrechnungen über ein Kreditkartenkonto erhalten habe. Weiter sei gemäss dem deutschen

Gericht dieses Konto auf seinen Namen geführt worden und habe Bar- geldabhebungen an Geldautomaten im Inland sowie Aufwendungen für Be- wirtungs- und Hotelkosten betroffen. Nach der ESTV könne damit an Sicher- heit grenzender Wahrscheinlichkeit davon ausgegangen werden, dass D., der Gesellschafter und Geschäftsführer der deutschen H. GmbH, die Vor- täuschung einer Tätigkeit im Ausland – und damit die Steuervermeidung im

- 21 -

deutschen Inland – erdacht und unterhalten habe, um einen auch persönli- chen Vermögensvorteil zu erreichen, den er den deutschen Behörden nicht als Einkommensbestandteil deklariert habe. Insofern dehne sich das arglis- tige Verhalten, das wohl auch mit falschen Geschäftsbüchern der H. GmbH einhergehe, auch auf die Einkommenssteuer des Beschuldigten aus (Ver- fahrensakten STA, Dossier A, Urk. 5).

#### **E. 4.10.1**

Es ist zunächst auf den Vorwurf der Steuerverkürzung auf Seiten der H. GmbH durch den Einsatz von «Scheinfirmen», namentlich der Beschwer- deführerin 2, einzugehen.

#### **E. 4.10.2**

Die Darstellung der ersuchenden Behörde, wonach D. faktisches geschäfts- führendes Organ namentlich der Beschwerdeführerin 2 sein und ihm diese im Ergebnis gehören soll, enthält nicht nur keine offensichtlichen Irrtümer, Widersprüche oder Lücken. Vielmehr wurde ihr Verdacht entgegen der An- nahme der Beschwerdeführer durch die eingereichten Beilagen (s. Verfah- rensakten STA, Dossier D, Urk. 2 Anhang1-10) hinreichend glaubhaft ge- macht. Nichts zu ihren Gunsten können die Beschwerdeführer nach der Rechtsprechung aus dem eingereichten Beschluss des niedersächsischen Finanzgerichts ableiten. Angemerkt sei, dass das deutsche Finanzgericht sich darin im Übrigen ausschliesslich mit dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der von der H. GmbH bestrittenen Steuerbeträge befasst hat. Es hat den Sachverhaltsvorwurf lediglich unter einem vollstreckungsrechtlichen Gesichtspunkt summarisch geprüft und nicht in der Sache abschliessend be- urteilt. Ebenso kann ohne weiteres auch auf die Sachverhaltsschilderung im Rechtshilfeersuchen abgestellt werden, wonach die früher von D. erbrachten und von der H. GmbH abgerechneten Leistungen später namentlich über die Beschwerdeführerin 2 in Rechnung gestellt wurden (s. Verfahrensakten STA, Dossier B, Dossier D, Urk. 2 Anhang 1-10).

Vollständigkeitshalber sei darauf hingewiesen, dass es dem deutschen Finanzgericht nach einer sum- marischen Prüfung jedenfalls möglich erschien, dass Geschäftschancen der H. GmbH durch den Gesellschafter-Geschäftsführer (D.) der portugiesischen G. Lda überlassen worden waren. Nach seiner Auffassung könne in der un- terlassenen Vermögensmehrung zugunsten des Gesellschafters (D.), d.h. in der unentgeltlichen Überlassung einer sich konkret bietenden Geschäfts- chance, eine verdeckte Gewinnausschüttung liegen (act. 11.1 S. 9).

- 22 -

Demgegenüber ergeben sich aus den Akten keine Hinweise dafür, dass die von der Beschwerdeführerin 2 in Rechnung gestellten Leistungen über eige- nes Personal im Rahmen deren operativen Tätigkeit in der Schweiz generiert worden wären. Im Gegenteil ist vorliegend vielmehr davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin 2 lediglich als Adresse für Korrespondenz und Rechnungen fungierte, welche dem Geschäftsführer und

Gesellschafter der deutschen H. GmbH und tatsächlichen Entscheidungsträger weitergeleitet wurden. Aufgrund dessen kann vorliegend als ausreichend dargetan gelten, dass es sich bei der Beschwerdeführerin 2 um eine der H. GmbH und deren gewohnten Geschäftsverkehr lediglich formell vorgeschobene Gesellschaft («Scheinfirma») handelt.

#### **E. 4.10.3**

Die Annahme der deutschen Behörden erscheint daher nicht unbegründet, dass in Deutschland der Gewinn der Beschwerdeführerin 2 der Besteuerung unterliegt und dem deutschen Staat durch das im Rechtshilfeersuchen samt Ergänzungen umschriebene Vorgehen von D. Steuersubstrat entzogen wurde. Gestützt auf die Sachdarstellung der deutschen Behörden ging D. dabei arglistig vor. So wurde nicht nur im Ausland eine Scheinfirma im Zusammenwirken mit diversen Personen gegründet und unter Rückgriff auf Strohmänner die tatsächlichen Beteiligungs- und Geschäftsführungsverhältnisse bei der Beschwerdeführerin 2 aktiv verschleiert, sondern diese wurde pro forma und unter Einbezug der Geschäftspartner der H. GmbH in den gewohnten Geschäftsverkehr der H. GmbH eingeschoben. Das weitere Vorgehen der beschuldigten Personen ist Gegenstand der Untersuchung in Deutschland und es kann nicht verlangt werden, dass dieses im Rechtshilfeersuchen bereits in allen Einzelheiten geschildert wird, ersucht die deutsche Behörde doch gerade zur weiteren Untersuchung um Rechtshilfe. Aus dem Rechtshilfeersuchen samt Ergänzungen gehen nach dem Gesagten vorliegend hinreichende Elemente für die Annahme eines Abgabebetruges mit Bezug auf den Gewinn der Beschwerdeführerin 2 hervor.

#### **E. 4.10.4**

Ob und in welchem Umfang die H. GmbH gegebenenfalls die Steuern genau verkürzt hat, wird im deutschen Steuerstrafverfahren zu klären sein. Die abschliessende Beurteilung des Vorwurfs des Abgabebetrugs obliegt nicht dem Rechtshilferichter, sondern dem erkennenden ausländischen Sachrichter (vgl. Urteil des Bundesgerichts 1A.122/2003 vom 25. August 2003 E. 4). Die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Mängel vermögen nicht, den Vorwurf an sich zu entkräften, und stehen daher der Gewährung von Rechtshilfe nicht entgegen. Dass sich allenfalls stellende Problem der wirtschaftlichen oder rechtlichen Doppelbesteuerung der Beschwerdeführerin 2 stellt vorliegend keinen Ausschlussgrund dar.

- 23 -

#### **E. 4.10.5**

Ob von einer verdeckten Gewinnausschüttung und in diesem Sinne von einer Verfälschung der Buchhaltung der H. GmbH auszugehen ist, braucht bei dem vorliegenden Prüfungsergebnis nicht weiter untersucht zu werden. Der im Rechtshilfeersuchen samt Ergänzung geschilderte Sachverhalt erlaubt jedenfalls die Annahme von Abgabebetrug. Auch vor diesem Hintergrund vermag der Umstand, dass das niedersächsische Finanzgericht in einem Summaryverfahren zum Schluss kam, es liege keine verdeckte Gewinnausschüttung bezüglich der behaupteten Verlagerung von Geschäftschancen im Hinblick auf die F. Lda und die Beschwerdeführerin 2 vor, nicht, den Vorwurf der Steuerverkürzung mit Bezug auf den Gewinn der Beschwerdeführerin 2 zu entkräften.

#### **E. 4.11.1**

Die deutschen Behörden vermuten sodann, dass die Gewinne aus den über die Beschwerdeführerin 2 und die weiteren Gesellschaften in Portugal abgewickelten Geschäften D. zurückflossen und stützt sich dabei auf Abrechnungen aus Portugal über ein Kreditkartenkonto von D.

#### **E. 4.11.2**

Die ersuchende Behörde muss den Geldfluss von den «Scheinfirmen» in Portugal und in der Schweiz zum fraglichen Kreditkartenkonto von D. nicht konkret nachzeichnen. Unter den gegebenen Umständen genügt eine solche Vermutung. In diesem Zusammenhang sind auch die herauszugebenden Bankunterlagen betreffend das Portfolio Konto von D. bei der Privatbank I. in W. (Schweiz) zu nennen. Auf dieses Konto scheint der in Deutschland wohnhafte D. lediglich einmal Fr. 50'000.-- in bar einbezahlt und in der Folge ausschliesslich Bezüge getätigt zu haben. Hinzu kommt, dass jeweils die Beschwerdeführerin 2 die Bankkorrespondenz erhielt. Bei einer prima facie Beurteilung erscheinen solche Umstände den Verdacht der deutschen Behörden zu stützen. Die D. persönlich vorgeworfene Steuerverkürzung lässt sich in allen Konstellationen (über seine Beteiligung an der H. GmbH, deren Gewinn arglistig künstlich verschmälert wurde; über seine arglistig verdeckte Beteiligung namentlich an der Beschwerdeführerin 2 und die undurchsichtigen ausländischen Kreditkartenabrechnungen und Geldabhebungen) begründen. Auch in Bezug auf D. erlaubt vorliegend der im Rechtshilfeersuchen samt Ergänzung geschilderte Sachverhalt die Annahme von Abgabebetrug.

#### **E. 4.12**

Zusammenfassend erweisen sich die Rügen betreffend die Sachdarstellung und doppelte Strafbarkeit nach dem Gesagten als unbegründet.

#### **E. 5**

- 24 -

#### **E. 5.1**

Die Beschwerdeführer rügen eine Verletzung des Verhältnismässigkeitsprinzips, soweit die herauszugebenden Unterlagen den Zeitraum nach dem 31. Dezember 2013 betreffen. Diese Unterlagen seien auszusondern (act. 1 S. 21). Gerade der Laptop, Position Doss. A, act. A13, Sicherstellung Nr. B/1 sei erst im Jahre 2015 angeschafft worden und enthalte mit Sicherheit Daten, die erst nach dem 31. Dezember 2013 erstellt worden seien. Subeventualiter wird beantragt, den deutschen Behörden eine Verwendungsbeschränkung bezüglich dieser Unterlagen in dem Sinne aufzuerlegen, als jene weder für das Steuerverfahren noch für strafrechtliche Verfahren gegenüber den Beschuldigten verwendet werden dürfen (act. 1 S. 22).

#### **E. 5.2**

Rechtshilfemassnahmen haben generell dem Prinzip der Verhältnismässigkeit zu genügen (siehe statt vieler den Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2016.252 vom 27. Januar 2017 E. 6.2). Die internationale Zusammenarbeit kann nur abgelehnt werden, wenn die verlangten Unterlagen mit der verfolgten Straftat in keinem Zusammenhang stehen und offensichtlich ungeeignet sind, die Untersuchung voranzutreiben, so dass das Ersuchen nur als Vorwand für eine unzulässige Beweisausforschung („fishing expedition“) erscheint (BGE 139 II 404 E. 7.2.2 S. 424; 136 IV 82 E. 4.1 S. 85; 134 II 318 E. 6.4). Ob die verlangten Auskünfte für das Strafverfahren im ersuchenden Staat nötig oder nützlich sind,

ist eine Frage, deren Beantwortung grundsätzlich dem Ermessen der Behörden dieses Staates anheimgestellt ist. Da der ersuchte Staat im Allgemeinen nicht über die Mittel verfügt, die es ihm erlauben würden, sich über die Zweckmässigkeit bestimmter Beweise im ausländischen Verfahren auszusprechen, hat er insoweit die Würdigung der mit der Untersuchung befassten Behörde nicht durch seine eigene zu ersetzen und ist verpflichtet, dem ersuchenden Staat alle diejenigen Aktenstücke zu übermitteln, die sich auf den im Rechtshilfeersuchen dargelegten Sachverhalt beziehen können; nicht zu übermitteln sind nur diejenigen Akten, die für das ausländische Strafverfahren mit Sicherheit nicht erheblich sind (sog. potentielle Erheblichkeit; BGE 128 II 407 E. 6.3.1 S. 423; 122 II 367 E. 2c; TPF 2009 161 E. 5.1 S. 163 m.w.H.). Es ist nicht erforderlich, dass dem der Rechtshilfemassnahme 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 30. Mai 2007 E. 3). Hierbei ist auch zu beachten, dass für das ausländische Strafverfahren nicht nur belastende, sondern auch entlastende Beweismittel von Bedeutung sein können, um einen bestehenden Verdacht allenfalls zu widerlegen (TPF 2011 97 E. 5.1 S. 106 m.w.H.). Die ersuchte Rechtshilfebehörde muss nur aufzeigen, dass zwischen den von der Rechtshilfe betroffenen Unterlagen und dem Gegenstand der Strafuntersuchung ein ausreichender Sachzusammenhang besteht und diejenigen Akten

- 25 -

ausscheiden, bezüglich welcher die Rechtshilfe nicht zulässig ist (BGE 122 II 367 E. 2c S. 371).

### **E. 5.3**

In ihrer Beschwerdeantwort beantragte die Beschwerdegegnerin in einem ersten Punkt, es sei der Beschwerdeführerin insofern zu folgen, als Disp. Ziff. 2 der Schlussverfügung vom 20. Juni 2019 korrekterweise wie folgt lauten müsste (act. 9):

«- Sicherstellungen gem. Dossier A, act. 12 samt zugehörigem Sicherstellungsverzeichnis (ohne Position A1, entsprechende Passage im Sicherstellungsverzeichnis geschwärzt) - Sicherstellungen gem. Dossier A, act. 13 samt zugehörigen Sicherstellungsverzeichnissen».

Die Beschwerdegegnerin erwog in der angefochtenen Schlussverfügung, dass sämtliche sichergestellten Unterlagen – mit Ausnahme von Position A1 in act. 12 – geeignet und erforderlich seien, um das Strafverfahren in Deutschland voranzutreiben (act. 1.1 S. 7). Bei der betreffenden Anordnung in Disp. Ziff. 2 handelt es sich daher offensichtlich um einen Verschieb, welcher ausserhalb eines hängigen Beschwerdeverfahrens ohne weiteres von der Beschwerdegegnerin hätte berichtigt werden können. Dem Korrekturantrag der Beschwerdegegnerin, welcher von den Beschwerdeführern mitgetragen wird, kann demnach ohne weiteres gefolgt werden.

### **E. 5.4**

Die Beschwerdegegnerin beantragte in einem zweiten Punkt, die Beschwerde sei sodann insofern gutzuheissen, als der Laptop, Position Doss. A act. A13, Sicherstellung Nr. B/1, nicht an die deutschen Strafverfolgungsbehörden auszuhändigen sei (act. 9). Dieser Antrag blieb unbegründet. Zunächst ist nicht nachvollziehbar, weshalb nicht die auf dem Laptop vorhandenen Daten kopiert wurden und deren rechtshilfeweise Herausgabe

ursprünglich verfügt wurde. Sodann schliesst der Umstand allein, dass das Gerät erst im Jahre 2015 angeschafft worden sei, per se entgegen der Darstellung der Beschwerdeführerin 2 nicht aus, dass darauf auch vor dem nach dem 31. Dezember 2013 erstellte Daten übertragen worden sein könnten. Es lässt sich ebenfalls nicht a priori ausschliessen, dass darauf untersuchungsrechtlich relevante Daten ab 2015 erstellt wurden. Darüber hinaus kann auch nicht mit Sicherheit ausgeschlossen werden, dass darauf sich Informationen über die tatsächlichen Geschäftsführungs- und Beteiligungsverhältnisse bei der Beschwerdeführerin 2 befinden könnten. Da das Bundesamt für Justiz als Aufsichtsbehörde sich dazu nicht vernehmen liess, ist unter den gegebenen Umständen der Entscheid der Beschwerdegegnerin zu Kenntnis zu nehmen.

- 26 -

### **E. 5.5**

Entgegen der Annahme der Beschwerdeführer sind Unterlagen über Vermögensbewegungen, Geschäftsvorgänge etc. auch nach dem angeblichen Deliktszeitraum relevant. Für die deutschen Behörden geht es auch um die Beantwortung der Frage, wie die angeblich gebrauchte Scheingesellschaft operierte und ihr Gewinn verschoben worden sein könnte (vgl. Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2009.37 vom 2. September 2009 E. 8.4). Nachdem die ersuchende Behörde auch den Geldfluss zu ermitteln versucht, ist eine Verletzung des Übermassverbotes nicht zu erkennen. Dass sich unter den herauszugebenden Beweismitteln Unterlagen befinden, die für das deutsche Strafverfahren mit Sicherheit nicht potentiell erheblich wären, haben die Beschwerdeführer mit ihrer Argumentation nicht aufgezeigt. Wie im Rechtshilfeersuchen zutreffend ausgeführt wird, können die angeforderten Informationen auch zur Entlastung der beschuldigten Person dienen (vgl. TPF 2011 97 E. 5.1 S. 106 m.w.H.). Aus diesem Grund ist die verfügte Herausgabe der Unterlagen und Daten auch in zeitlicher Hinsicht nicht zu beanstanden und die entsprechenden (Sub-)Eventualanträge sind abzuweisen.

### **E. 5.6**

Mit Ausnahme der vorgenannten Punkte erweist sich zusammenfassend auch die Verhältnismässigkeitsrüge als unbegründet.

### **E. 6**

Nach dem Gesagten ist das Dispositiv der angefochtenen Schlussverfügung antragsgemäss zu berichtigen sowie anzupassen und im Übrigen ist die Beschwerde insgesamt abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

### **E. 7**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind die Gerichtskosten vollumfänglich den unterliegenden Beschwerdeführern aufzuerlegen (Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Berichtigung und Änderung des Dispositivs in den genannten Punkten ist vernachlässigbar und wirkt sich auf die Kostenaufgabe nicht aus. Die Gerichtsgebühr ist auf Fr. 6'000.-- festzusetzen (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]), unter Anrechnung des in gleicher Höhe geleisteten Kostenvorschusses (act. 3 und 6).

- 27 -

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