

# **BStGer RR.2023.160 vom 5. Mai 2025**

Bundesstrafgericht, 2025-05-05, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger\\_RR.2023.160](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger_RR.2023.160)

FR: TPF RR.2023.160 du 5 mai 2025

IT: TPF RR.2023.160 del 5 maggio 2025

## **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 vom 13. November 1969 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Bundesrepublik Deutschland über die Ergänzung des EUeR und die Erleichterung seiner Anwendung (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

- 6 -

14. Juni 1985 (Schengener Durchführungsübereinkommen [SDÜ]; CELEX- Nr. 42000A0922[02]; Abl. L 239 vom 22. September 2000, S. 19–62; Text nicht publiziert in der SR, jedoch abrufbar auf der Website der Schweizerischen Eidgenossenschaft unter «Rechtssammlung zu den sektoriellen Abkommen mit der EU», 8.1 Anhang A) zur Anwendung (TPF 2009 111 E. 1.2). Im Verhältnis zu Deutschland sind ebenfalls in Kraft getreten die Bestimmungen des Abkommens vom 26. Oktober 2004 über die Zusammenarbeit zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits zur Bekämpfung von Betrug und sonstigen rechtswidrigen Handlungen, die ihre finanziellen Interessen beeinträchtigen (BBA; SR 0.351.926.81). Günstigere Bestimmungen bilateraler oder multilateraler Übereinkünfte zwischen den Vertragsparteien bleiben unberührt (Art. 48 Abs. 2 SDÜ; Art. 26 Abs. 2 und 3 EUeR; Art. 25 Abs. 2 BBA).

### **E. 1.2**

Soweit diese Staatsverträge bestimmte Fragen nicht abschliessend regeln, gelangen das Bundesgesetz vom 20. März 1981 (Rechtshilfegesetz, IRSG; SR 351.1) und die Verordnung vom 24. Februar 1982 über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (Rechtshilfeverordnung, IRSV; SR 351.11) 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 145 IV 294 E. 2.1; 142 IV 250 E. 3; 140 IV 123 E. 2). Vorbehalten bleibt die Wahrung der Menschenrechte (BGE 145 IV 294 E. 2.1; 123 II 595 E. 7c; TPF 2016 65 E. 1.2).

### **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 des Bundesgesetzes vom 19. März 2010 über die Organisation der Strafbehörden des Bundes [StBOG; SR 173.71]), 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 Beschwerdefrist beträgt 30 Tage (Art. 80k IRSG). 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). Als persönlich und direkt betroffen im Sinne des Art. 80h lit. b IRSG

- 7 -

gilt bei der Erhebung von Kontoinformationen der Kontoinhaber (Art. 9a lit. a IRSV). Ebenso ist der Inhaber eines Banksafes zur Anfechtung von diesen Safe betreffenden Rechtshilfemassnahmen legitimiert (vgl. BGE 137 IV 134 E. 5.2.1 e contrario; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2017.260 vom 12. März 2018 E. 2.1).

### **E. 2.2**

Der Beschwerdeführer ist Inhaber der von den vorliegend angefochtenen Rechtshilfemassnahmen betroffenen Konten und des ebenfalls betroffenen Tresorfachs. Er ist damit zur vorliegenden Beschwerde legitimiert. Auf seine frist- und formgerecht erhobene Beschwerde ist grundsätzlich einzutreten.

### **E. 2.3**

Soweit der Beschwerdeführer über den Gegenstand der angefochtenen Verfügung hinaus (eventualiter) beantragt, es sei die Rechtshilfe gestützt auf das Ersuchen der Staatsanwaltschaft München I vom 1. Juni 2022 (inklusive Nachträgen und Ergänzungen) zu verweigern, ist darauf selbst eventualiter nicht einzutreten. Die angefochtene Verfügung begrenzt den möglichen Streitgegenstand (BGE 142 I 155 E. 4.4.2 mit Hinweisen). Bei der angefochtenen Schlussverfügung handelt es sich um eine Teilschlussverfügung, auch wenn sie nicht ausdrücklich als solche bezeichnet wird (wobei die Nummerierung der Schlussverfügung darauf hinweist). Dies ergibt sich daraus, dass damit nur ein Teil der im Rechtshilfeersuchen gestellten Anträge erledigt wird. Teilschlussverfügungen sind – entgegen der Ansicht des Beschwerdeführers – zulässig (vgl. Art. 80d IRSG; Urteil des Bundesgerichts 1C\_603/2016 vom 10. Februar 2017 E. 1.2; HEIMGARTNER/NIGGLI, Basler Kommentar, 2015, Art. 80d IRSG N. 6; LUDWICZAK GLASSEY, Petit commentaire, 2024, Art. 80d IRSG N. 5). Soweit gestützt auf das Ersuchen der Staatsanwaltschaft München I vom 1. Juni 2022 (inklusive Nachträgen und Ergänzungen) Rechtshilfe geleistet werden soll, die nicht Gegenstand der angefochtenen Verfügung ist, hat die ausführende Behörde darüber begründete Verfügungen zu erlassen (vgl. Art. 80d IRSG), die unter den gesetzlichen Voraussetzungen der Beschwerde unterliegen.

Ausserdem nicht einzutreten ist auf das (Eventual-)Begehren um Feststellung, dass keine Rechtshilfe geleistet werden darf. Feststellungsbegehren sind gegenüber Leistungsbegehren grundsätzlich subsidiär. Der Grundsatz bedeutet, dass Feststellungsinteressen, vorbehaltlich besonderer Situationen, nur dann massgeblich sein können, wenn Gestaltungs- oder Leistungsbegehren ausgeschlossen sind (BGE 141 IV 349 E. 3.4.2). Inwiefern vorliegend Gestaltungs- oder Leistungsbegehren ausgeschlossen wären, legt der Beschwerdeführer nicht dar und ist auch nicht ersichtlich.

- 8 -

### **E. 3**

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).

### **E. 4**

Mai 2022 betreffend Durchsuchung der Geschäftsräume der Bank B1. (act. 9.2/4). Logischerweise bezieht sich der eine Beschluss auf die Durchsuchung der Geschäftsbeziehungen des Beschwerdeführers bei der Bank B., während sich der andere auf die Durchsuchung der Geschäftsbeziehungen des Beschwerdeführers bei der Bank C. bezieht. Die Begründung für die Anordnung der jeweiligen Durchsuchung ist im Übrigen in beiden Beschlüssen vom 4. Mai 2022 identisch. Nach Angaben der Beschwerdegegnerin hat sie dem Beschwerdeführer den Beschluss betreffend die Bank C. versehentlich nicht vor Einleitung des vorliegenden Beschwerdeverfahrens zugänglich gemacht. Durch die im Beschwerdeverfahren eingereichte und dem Beschwerdeführer damit zugänglich gemachte Unterlage hat sich der Beschwerdeführer nicht mit neuen Tatsachen auseinandersetzen müssen; die Angaben der Amtsgerichts München waren ihm bereits aus dem Beschluss betreffend Bank B. bekannt. Die Verletzung des rechtlichen Gehörs ist durch die zwischenzeitlich offengelegte Akte geheilt. Soweit dem Beschwerdeführer die Kosten für dieses Verfahren aufzuerlegen sein werden, wird bei deren Festlegung der vorinstanzlichen Gehörsverletzung Rechnung zu tragen sein (TPF 2008 172 E. 2, 6 und 7).

Inwiefern in der angefochtenen (Teil-)Schlussverfügung auf weitere Rechtsakte abgestellt wird, in die der Beschwerdeführer keine Einsicht gehabt hätte, legt er nicht dar und ist auch nicht ersichtlich. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs ist diesbezüglich nicht auszumachen.

Soweit der Beschwerdeführer den Beizug weiterer Akten, die Gewährung der Einsicht in diese und die Gelegenheit zur Ergänzung der Beschwerde beantragt (Verfahrensanträge 1 und 2), sind diese Anträge abzuweisen. Die Pflicht der Vorinstanz zur Herausgabe der Akten an die Beschwerdeinstanz (Art. 57 Abs. 1 VwVG am Ende) bezieht sich nur auf jene Unterlagen, auf welche sich der angefochtene Entscheid stützt (TPF 2010 142 E. 2.1). In den nachträglich eingereichten Beschluss des Amtsgerichts München vom 4. Mai 2022 betreffend Durchsuchung der Geschäftsräume der Bank C1. erhielt der Beschwerdeführer Einsicht. Er konnte sich dazu im Rahmen des Schriftenwechsels äussern.

- 11 -

#### **E. 4.1**

Der Beschwerdeführer rügt eine Verletzung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör. Die Beschwerdegegnerin habe ihm die Einsicht in die Rechtsmittelakten i.e.S. verweigert, indem sie ihm die Anhänge des Rechtshilfeersuchens nur teilweise und die Ergänzungen und den Austausch zwischen den Behörden überhaupt nicht offengelegt habe. Mehr noch, sie habe die Existenz bestimmter Akten, so namentlich einer Ergänzung des Rechtshilfeersuchens vom 28. März 2023, ihm gegenüber schlicht verschwiegen (act. 1 S. 6 ff.).

#### **E. 4.2**

Die Beschwerdegegnerin räumt ein, dem Beschwerdeführer die Beilage des Rechtshilfeersuchens betreffend Bank C1. (Durchsuchungsbeschluss des Amtsgerichts München) nicht übermittelt zu haben. Gemäss der angefochtenen Schlussverfügung 2 vom 27. September 2023 solle nun auch das Übermittlungsschreiben der Bank C3. vom 1. Dezember 2022 teilweise abgedeckt der ersuchenden Behörde übermittelt werden, welches sich auf die Eintretens- und Zwischenverfügung 4 der Beschwerdegegnerin vom 18. November 2022 beziehe. Hier sei dem Beschwerdeführer ergänzend die zugehörige Beilage des Rechtshilfeersuchens offenzulegen, weil sie ihn tatsächlich betreffe. Im Übrigen seien dem Beschwerdeführer sämtliche Akten, welche ihn betreffen und der angefochtenen Schlussverfügung zugrunde lägen, im Laufe des Verfahrens zugänglich gemacht worden und der Beschwerdeführer habe die Gelegenheit gehabt, sich vor dem Erlass der angefochtenen Schlussverfügung ausführlich zu äussern. Der Beschwerdeführer habe keinen Anspruch auf Einsicht in die vollständigen Verfahrensakten des Rechtshilfeverfahrens und die Beschwerdegegnerin habe ihm entsprechend die Einsicht in die vollständigen Verfahrensakten des Rechtshilfeverfahrens verweigert (act. 9 S. 5 ff.).

#### **E. 4.3**

Im Bereich der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen wird der in Art. 29 Abs. 2 BV verankerte Anspruch auf rechtliches Gehör in Art. 80b IRSG und ergänzend in Art. 26 ff. VwVG konkretisiert (vgl. auch BGE 145 IV 99 E. 3.1; TPF 2010 142 E. 2.1; 2008 91 E. 3.2), welche sowohl in Verfahren vor den

- 9 -

Bundesbehörden als auch vor kantonalen Behörden zur Anwendung gelangen (Entscheidung des Bundesstrafgerichts RR.2023.19 vom 18. April 2024 E. 4.3.1 mit Hinweis). Die Berechtigten können, soweit dies für die Wahrung ihrer Interessen notwendig ist, Einsicht in die Akten nehmen (Art. 80b Abs. 1 IRSG). Die Berechtigung im Sinne von Art. 80b Abs. 1 IRSG muss auf die Beschwerdelegitimation nach Art. 80h lit. b IRSG abgestimmt werden (BGE 127 II 104 E. 4b; TPF 2020 180 E. 4.2.3; 2020 129 E. 4.1; 2019 119 E. 5.2; siehe auch GSTÖHL, Geheimnisschutz im Verfahren der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen, 2008, S. 271 ff.). Mit anderen Worten hat im Rechtshilfeverfahren Parteistellung, wer durch die konkrete Rechtshilfemassnahme persönlich und direkt betroffen ist (siehe den Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2022.82 vom 13. Juli 2022 E. 2.3). Aus Inhalt und Funktion des Akteneinsichtsrechts als Teil des Gehörsanspruchs folgt nach der Rechtsprechung, dass den Beteiligten grundsätzlich sämtliche beweiserhebliche Akten gezeigt werden müssen, sofern in der sie unmittelbar betreffenden Verfügung darauf abgestellt wird. Die betroffene Partei kann sich nur dann wirksam zur Sache äussern und geeignete Beweise führen oder bezeichnen, wenn ihr die Möglichkeit eingeräumt wird,

die Unterlagen einzu- sehen, auf welche sich die Behörde bei ihrer Verfügung gestützt hat (vgl. BGE 132 V 387 E. 3.1; Urteil des Bundesgerichts 9C\_803/2019 vom 5. Mai 2020 E. 4.1).

#### **E. 4.4**

Der Anspruch auf rechtliches Gehör ist formeller Natur. Seine Verletzung führt ungeachtet der Erfolgsaussichten der Beschwerde in der Sache selbst zur Aufhebung der angefochtenen Verfügung. Vorbehalten bleiben Fälle, in denen die Gehörsverletzung nicht besonders schwer wiegt und dadurch ge- heilt wird, dass die Partei, deren rechtliches Gehör verletzt wurde, sich vor einer Instanz äussern kann, welche – wie vorliegend die Beschwerdekammer (siehe dazu TPF 2007 57 E. 3.2) – sowohl Tat- als auch Rechtsfragen uneingeschränkt überprüft (BGE 145 I 167 E. 4.4; 142 II 218 E. 2.8.1; jeweils m.w.H.). Unter dieser Voraussetzung ist darüber hinaus – im Sinne einer Heilung des Mangels – selbst bei einer schwerwiegenden Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör von einer Rückweisung der Sache an die Vorinstanz abzusehen, wenn und soweit die Rückweisung zu einem formalistischen Leerlauf und damit zu unnötigen Verzögerungen führen würde, die mit dem (der Anhörung gleichgestellten) Interesse der betroffenen Partei an einer beförderlichen Beurteilung der Sache nicht zu vereinbaren wären (BGE 147 IV 340 E. 4.11.3; 142 II 218 E. 2.8.1). Zu betonen bleibt, dass die Mög- lichkeit der Heilung, welche dem Gebot der raschen Erledigung des Rechts- hilfeersuchens gemäss Art. 17a IRSG und der Prozessökonomie Rechnung trägt, von der ausführenden Behörde nicht als Einladung missverstanden

- 10 -

werden darf, den Anspruch auf rechtliches Gehör systematisch zu verletzen (BGE 126 111 E. 6b/aa m.w.H.).

#### **E. 4.5**

Die Beschwerdegegnerin reichte den Beschluss des Amtsgerichts München vom 4. Mai 2022 betreffend Durchsuchung der Geschäftsräume der Bank C1. im Beschwerdeverfahren ein (vgl. act. 9.2/5). Der Beschluss deckt sich inhaltlich vollkommen mit dem Beschluss des Amtsgerichts München vom

#### **E. 4.6**

Im Ergebnis ist der Hauptantrag des Beschwerdeführers (Rechtsbegeh- ren 1) abzuweisen.

#### **E. 5.1**

Der Beschwerdeführer macht zusammengefasst weiter geltend, dass das ihm vorgeworfene Verhalten weder als Abgabebetrug im Sinne von Art. 14 VStrR gelten noch eine Steuerhinterziehung nach Art. 96 MWSTG vorliegen könne (act. 1 S. 12 ff.).

#### **E. 5.2.1**

Gemäss Art. 14 EUeR müssen die Rechtshilfeersuchen insbesondere Anga- ben über den Gegenstand und den Grund des Ersuchens enthalten (Ziff. 1 lit. b). Ausserdem müssen sie in Fällen wie vorliegend die strafbare Handlung bezeichnen und eine kurze Darstellung des Sachverhalts enthalten (Ziff. 2). Art. 28 Abs. 2 und 3 IRSG und Art. 10 Abs. 2 IRSV stellen entsprechende Voraussetzungen an das Rechtshilfeersuchen. Diese Angaben müssen der ersuchten Behörde die Prüfung erlauben, ob die beidseitige Strafbarkeit ge- geben ist (Art. 5 Ziff. 1 lit. a EUeR), ob die Handlungen wegen denen um Rechtshilfe ersucht wird, nicht ein

politisches oder fiskalisches Delikt darstellen (Art. 2 lit. a EUeR) und ob der Grundsatz der Verhältnismässigkeit gewahrt wird (BGE 129 II 97 E. 3.1; TPF 2015 110 E. 5.2.1; 2011 194 E. 2.1).

### **E. 5.2.2**

Die Vertragsparteien des EUeR können sich das Recht vorbehalten, die Erledigung von Ersuchen um Durchsuchung oder Beschlagnahme der Bedingung 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 Durchführung prozessualer Zwangsmassnahmen eine entsprechende Erklärung angebracht. Art. 64 Abs. 1 IRSG bestimmt (für die akzessorische Rechtshilfe), dass prozessuale Zwangsmassnahmen nur angewendet werden dürfen, wenn aus der Darstellung des Sachverhalts im Ersuchen hervorgeht, dass die im Ausland verfolgte Handlung die objektiven Merkmale eines nach schweizerischem Recht strafbaren Tatbestandes aufweist.

Für die Frage der beidseitigen Strafbarkeit nach schweizerischem Recht ist der im Rechtshilfeersuchen dargelegte Sachverhalt so zu subsumieren, wie wenn die Schweiz wegen des analogen Sachverhalts ein Strafverfahren eingeleitet hätte (BGE 132 II 81 E. 2.7.2; 129 II 462 E. 4.4). Zu prüfen ist mithin, ob der im Ausland verübte inkriminierte Sachverhalt, sofern er – analog – in der Schweiz begangen worden wäre, die Tatbestandsmerkmale einer schweizerischen Strafnorm erfüllen würde. Die Strafnormen brauchen nach

- 12 -

den Rechtssystemen der Schweiz und des ersuchenden Staates nicht identisch zu sein (BGE 132 II 81 E. 2.1; 129 II 462 E. 4.6; 124 II 184 E. 4b/cc; TPF 2011 194 E. 2.1). Dabei genügt es, wenn der im Rechtshilfeersuchen geschilderte Sachverhalt unter einen einzigen Straftatbestand des schweizerischen Rechts subsumiert werden kann. Es braucht dann nicht weiter geprüft zu werden, ob darüber hinaus auch noch weitere Tatbestände erfüllt sein könnten (BGE 129 II 462 E. 4.6; vgl. zum Ganzen auch TPF 2015 110 E. 5.2.2).

### **E. 5.2.3**

Art. 3 Abs. 3 IRSG sieht in Übereinstimmung mit Art. 2 lit. a EUeR vor, dass Rechtshilfeersuchen 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 (Art. 3 Abs. 3 lit. a IRSG). In diesem Fall besteht trotz des Wortlauts des Gesetzes (Kann-Vorschrift) eine Pflicht zur Rechtshilfeleistung, wenn die übrigen Voraussetzungen dafür erfüllt sind (BGE 125 II 250 E. 2; TPF 2008 128 E. 5.4). Der Begriff des Abgabebetrages bestimmt sich hierbei nach Art. 14 Abs. 2 VStrR (Art. 24 Abs. 1 IRSV). Den Tatbestand gemäss Art. 14 Abs. 2 VStrR erfüllt, wer durch sein arglistiges Verhalten bewirkt, dass dem Gemeinwesen unrechtmässig und in einem erheblichen Betrag eine Abgabe, ein Beitrag oder eine andere Leistung vorenthalten oder dass es sonst am Vermögen geschädigt wird. Als erheblich im Sinne dieser Bestimmung gelten vorenthaltene Beträge ab Fr. 15'000.– (BGE 139 II 404 E. 9.4 m.H.). Ein Abgabebetrag muss nicht notwendig durch Verwendung falscher oder verfälschter Urkunden begangen werden, sondern es sind auch andere Fälle arglistiger Täuschung denkbar (BGE 139 II 404 E. 9.4; 137 IV 25 E. 4.4.3.2 m.w.H.; vgl.

zum Ganzen auch TPF 2015 110 E. 5.2.3).

Zur Auslegung des Betrugsbegriffes ist auf die Umschreibung des Tatbestandes in Art. 146 StGB und die hierzu bestehende bundesgerichtliche Rechtsprechung abzustellen (TPF 2008 128 E. 5.4). Insbesondere die dabei erforderliche Arglist wird in ständiger Rechtsprechung bejaht, wenn der Täter ein ganzes Lügengebäude errichtet oder sich besonderer Machenschaften oder Kniffe bedient. Ein Lügengebäude liegt vor, wenn mehrere Lügen derart raffiniert aufeinander abgestimmt sind und von besonderer Hinterhältigkeit zeugen, dass sich selbst ein kritisches Opfer täuschen lässt. Als besondere Machenschaften gelten Erfindungen und Vorkehren sowie das Ausnutzen von Begebenheiten, die allein oder gestützt durch Lügen oder Kniffe geeignet sind, das Opfer irrezuführen. Es sind eigentliche Inszenierungen, die durch intensive, planmässige und systematische Vorkehren, nicht aber notwendigerweise durch eine besondere tatsächliche oder intellektuelle

- 13 -

Komplexität gekennzeichnet sind. Arglist wird aber auch schon bei einfachen falschen Angaben bejaht, wenn deren Überprüfung nicht oder nur mit besonderer Mühe möglich oder nicht zumutbar ist, und wenn der Täter das Opfer von der möglichen Prüfung abhält oder nach den Umständen voraussieht, dass dieses die Überprüfung der Angaben aufgrund eines besonderen Vertrauensverhältnisses unterlassen werde (BGE 135 IV 76 E. 5.2 m.w.H.). 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 Staats ebenfalls als Abgabebetrug gilt oder als Steuerhinterziehung geahndet wird (BGE 125 II 250 E. 3b; vgl. zum Ganzen auch TPF 2015 110 E. 5.2.3 m.w.H.).

#### **E. 5.2.4**

Liegt dem Rechtshilfeersuchen der Verdacht zugrunde, der Beschuldigte habe sich eines Abgabebetrugs schuldig gemacht, so haben sich die Schweizer Behörden beim Entscheid über die Frage, ob die Täuschung, welche dem Beschuldigten vorgeworfen wird, arglistig sei, allein an die Darstellung des Sachverhalts im Rechtshilfeersuchen und dessen allfällige Beilagen zu halten, soweit dieses nicht offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält. Einerseits haben sich die schweizerischen Behörden grundsätzlich nicht darüber auszusprechen, ob die darin angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Andererseits verlangt die Rechtsprechung, dass hinreichende Verdachtsmomente für den im Rechtshilfeersuchen enthaltenen Sachverhalt bestehen. 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 Sache der um Rechtshilfe ersuchenden ausländischen Behörde, in ihrem Ersuchen die Umstände darzulegen, aus welchen sich ergeben soll, dass der Beschuldigte arglistig gehandelt hat (BGE 139 II 404 E. 9.5; 125 II 250 E. 5b). 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 BJ oder die kantonale Vollzugsbehörde die Stellungnahme der Eidgenössischen

Steuerverwaltung ein. Deren Bericht bindet allerdings weder die ausführende Behörde noch die Beschwer- deinstanz (vgl. zum Ganzen TPF 2015 110 E. 5.2.4 m.w.H.).

### **E. 5.2.5**

Betrifft ein Ersuchen aus Deutschland jedoch Straftaten aus dem Bereich der indirekten Fiskalität, gelten die beim Abgabebetrug von der bundesgerichtli- chen Rechtsprechung geforderten erhöhten Anforderungen an die

- 14 -

Darlegung der Verdachtsmomente nicht. Dies, weil sich die Schweiz gestützt auf Art. 51 lit. a SDÜ zur Leistung von Rechtshilfe auch bei einfachen Hin- terziehungen von indirekten Steuern (Verbrauchssteuer, Mehrwertsteuer und Zoll; vgl. Art. 50 Abs. 1 SDÜ) bereit erklärt hat und in diesem Bereich der Ausschlussgrund gemäss Art. 3 Abs. 2 IRSG auf Grund des Vorranges des Staatsvertragsrechts nicht gilt. Gleiches ergibt sich aus Art. 31 Abs. 1 lit. a BBA (vgl. zum Ganzen TPF 2015 110 E. 5.2.5).

### **E. 5.3**

Dem deutschen Ersuchen liegt im Wesentlichen folgender Sachverhalt zu- grunde (vgl. act. 9.2/1):

Der Beschwerdeführer besitze nachweislich seit mindestens 1. November 2002 einen deutschen Wohnsitz in München. Entsprechende Mietverträge und sonstige Nachweise hierfür lägen vor. Der Beschwerdeführer habe al- lerdings zu keinem Zeitpunkt seinen Wohnsitz in Deutschland angemeldet. Der Beschwerdeführer habe die deutschen Wohnsitze bisher dadurch ver- schleiert, dass er insbesondere maltesische, bulgarische und US-amerikani- sche Wohnsitze verwendet habe. Durchsuchungsmassnahmen am 23. Feb- ruar 2022 hätten die Erkenntnis gebracht, dass die maltesischen Wohnsitze nie begründet worden und reiner Schein seien und an der bulgarischen Mel- deadresse keine Hinweise auf den Beschwerdeführer vorhanden gewesen seien. Die bulgarische Adresse sei vor allem die ehemalige Wohnung der Eltern des Beschwerdeführers. Auskünften von US-amerikanischen Behör- den zufolge seien die US-Adressen zudem keine Wohnsitze. Der Beschwer- deführer besitze gemäss der US-Steuerbehörden keinen US-Wohnsitz. Die Adressen würden als Postadresse bezeichnet. Unabhängig von der melde- rechtlichen Erfassung führe der festgestellte deutsche Wohnsitz jedoch dazu, dass der Beschwerdeführer in Deutschland seit dem 1. November 2002 unbeschränkt einkommensteuerpflichtig mit allen in- und ausländi- schen Einkünften sei.

Der Beschwerdeführer sei infolgedessen verpflichtet, inhaltlich vollständige und richtige Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuererklärungen abzuge- ben. Die Erfüllung dieser Pflichten sei bisher ausnahmslos unterblieben.

Im Rahmen der oben genannten Durchsuchungsmassnahmen hätten insbe- sondere Unterlagen dazu vorgefunden werden können, die darlegten, dass der Beschwerdeführer mit antiken Gegenständen handle. Dieser Tätigkeit gehe er zum einen im eigenen Namen nach und zum anderen nutze er hier- für Kapitalgesellschaften zur Verschleierung. Diese Tätigkeit stelle ein deut- sches Einzelunternehmen dar. Dieses Einzelunternehmen löse neben der Einkommensteuerpflicht eine Gewerbesteuer- und Umsatzsteuerpflicht aus.

- 15 -

Durch seine Tätigkeit im eigenen Namen als Antikenhändler habe der Beschwerdeführer Zahlungeingänge vom 1. Januar 2004 bis zum 5. August 2004 von insgesamt EUR 119'418.70 und USD 125'104.37 erzielt. Rechne man dies linear auf das komplette Jahr 2004 hoch, so handle es sich um EUR 179'128.05 und USD 187'656.56. Aufgrund vorliegender Hinweise sei zu sagen, dass der Beschwerdeführer seine Antikengeschäfte, die er unter Verwendung seines eigenen Namens vornehme, in gleichem Umfang weiterbetreibe. Die Gesamtbetriebseinnahmen würden deshalb mit EUR 300'000.– pro Jahr geschätzt. Diese Einschätzung werde durch die sicher- gestellten Unterlagen im Rahmen der Durchsuchung untermauert. So stehe der Beschwerdeführer in Geschäftskontakt mit diversen in- und ausländi- schen Auktionshäusern bzw. Antikenhändlern. Anhand von diversen Ver- nehmungen bezüglich Fälle in dieser Branche sei bekannt, dass es üblich ist, das sogenannte «Double-Up-Verfahren» anzuwenden. Das heisse, der Verkaufspreis entspreche oftmals dem Doppelten des Einkaufspreises. Somit würden die Betriebsausgaben mit EUR 150'000.– netto pro Jahr ge- schätzt, was einen Gewinn von EUR 150'000.– pro Jahr ergebe. Da nach derzeitigem Stand der Ermittlungen mit in- und ausländischen Abnehmern Handel betrieben werde, würden 50 Prozent der Betriebseinnahmen als um- satzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung bzw. Ausfuhrlieferung und 50 Prozent als steuerpflichtige inländische Lieferung behandelt. Seit dem 1. Januar 2014 sei der Regelsteuersatz von 19 Prozent anzuwenden. Vor- steuerbeträge seien nach dem derzeitigem Stand der Ermittlungen nicht zu berücksichtigen.

In der Regel würden die Geschäftsvorfälle des Beschwerdeführers im frem- den Namen abgeschlossen. Hierfür bediene sich der Beschwerdeführer fol- gender Firmen:

- D. in Liquidation, Liechtenstein
- E. Limited, Jersey (Vereinigtes Königreich)
- F. S.A., Panama
- G. Limited, Seychellen
- H. Limited, Neuseeland
- I. EOOD, Bulgarien
- J. AG, Liechtenstein

Die Firmen seien allesamt rechtlich existent beziehungsweise rechtlich exis- tent gewesen. Die auf USB-Sticks des Beschwerdeführers sichergestellten beziehungsweise über eine Spontanauskunft einer ausländischen Strafver- folgungsbehörde bekannt gewordenen Unterlagen zeigten auf, dass der

- 16 -

Beschwerdeführer in den Jahren 2009 bis 2019 Rechnungen in der Gesamt- höhe von EUR 28'605'559.54 ausgestellt habe. Bisherige Ermittlungen hät- ten ergeben, dass der Beschwerdeführer gegenüber einem Käufer als Ver- käufer von Antiken auftrete. Der Beschwerdeführer sei dabei alleiniger An- sprechpartner für diesen Käufer. Über ihn würden alle Anfragen abgewickelt, er übergebe die Antiken an den Käufer und er nehme die Schecks des Käu- fers zu Zahlungszwecken entgegen. Zudem sei in den Stammdaten der ent- sprechenden Sammlung der Beschwerdeführer jeweils als «Source» der Ge- genstände gelistet und diese würden auch jeweils unter seinem Namen abgeheftet. Im Rahmen der Rechnungsstellung tauche der Name des Be- schwerdeführers jedoch nur in der ersten Rechnung vom 10. Januar 2006 auf. Im Folgenden würden die Verkäufe über drei der oben genannten Firmen, namentlich die D., die E. Limited und die G. Limited abgewickelt. Dabei sei auffallend, dass in den übersandten Unterlagen keinerlei Voll- machten der jeweiligen Firmen zugunsten des Beschwerdeführers vorhan- den seien. Es fänden sich in den Unterlagen auch keine anderweitigen Anhaltspunkte dafür, dass der Beschwerdeführer als offizieller Vertreter der jeweiligen Firma gehandelt habe.

Korrespondenz mit dem Käufer oder seinen Angestellten mit den offiziellen Geschäftsführern der Firmen sei nicht ersichtlich. Dies sei insbesondere verwunderlich, da an den Beschwerdeführer in vielen Fällen Schecks über hohe sechsstelligen Beträge zu Gunsten der jeweiligen Firma übergeben worden seien. Die Überreichung der Schecks finde dabei oftmals vor der eigentlichen Rechnungsstellung statt. Daher sei festzuhalten, dass der Beschwerdeführer die D. und den hierfür Zeichnungsberechtigten, die E. Limited und die hierfür Zeichnungsberechtigten sowie die G. Limited und den hierfür Zeichnungsberechtigten für die Vertuschung von eigenen Geschäften installiert habe und die eben genannten Firmen und Personen nurmehr vorgeschoben wurden, um den Beschwerdeführer als tatsächlichen Verkäufer zu verschleiern. Die im Rahmen der Durchsichtung sichergestellter Unterlagen bekräftigten diese Installation zur Vertuschung von eigenen Geschäften. Gleiches gelte auch für die Verkäufe an die anderen Firmen und Personen. Auch hier seien keine Unterlagen sichergestellt worden, die darlegten, dass jemand anderes als der Beschwerdeführer als Ansprechpartner, für die Übergabeweise oder sonstige Vorgänge auftreten sei. Ebenso lägen keinerlei Unterlagen dazu vor, dass der Beschwerdeführer die Firmen wirksam vertreten habe. Auch hier sprächen alle vorliegenden Informationen dafür, dass der Beschwerdeführer die bereits genannten drei Firmen und die F. S.A. und die hierfür Zeichnungsberechtigten für die Vertuschung eigener Geschäfte installiert habe und die genannten Firmen nurmehr vorgeschoben worden seien, um den Beschwerdeführer als tatsächlichen Verkäufer zu verschleiern. Bei allen Firmen seien zudem – bei der E. Limited zumindest anfangs – Treuhandgesellschaften installiert

- 17 -

worden, die auch den jeweiligen Global Ultimate Owner abgeschirmt hätten (K. AG aus Liechtenstein bei D., G. Limited, H. Limited sowie J. AG; L. Treuunternehmen reg. aus Liechtenstein bei F. S.A.; M. Limited aus den Seychellen bei G. Limited; N. Limited aus Neuseeland bei H. Limited). Zur Verschleierung von Zahlungen sei insbesondere auf schweizerische und liechtensteinische Bankkonten zurückgegriffen worden. Mit mittlerweile einer Ausnahme sei keine der Firmen dem Beschwerdeführer direkt zuzuordnen. Auch dies zeige auf, dass der Beschwerdeführer die Firmen offensichtlich nur zur Vertuschung eigener Geschäfte genutzt habe. Primäres Ziel sei, dass die Geschäfte nicht dem Beschwerdeführer zugerechnet werden könnten und er so einer Besteuerung im Anordnungsstaat entgehe. Die Zwischenschaltung einer Briefkastengesellschaft in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft im niedrig besteuerten Ausland erfülle im Anordnungsstaat den Tatbestand des Rechtsmissbrauchs, wenn für sie wirtschaftlich oder sonst beachtliche Gründe fehlten und wenn die Gesellschaft keine eigene wirtschaftliche Tätigkeit entfalte. Eine Briefkastengesellschaft liege vor, wenn sie weder über eigene Geschäftsräume bzw. eine eigene Geschäftsausstattung verfüge noch eigenes Personal beschäftige, kein Postfach bzw. keine Telefonnummer besitze, an sogenannten Massendomizilen ansässig sei und vor allem ihre rechtliche Existenz nicht in eine geschäftliche Tätigkeit umsetze, das heisse, dass sie eigenwirtschaftlich funktionslos sei und treuhänderisch für ihre Anteilseigner handle. All dies sei bei den genannten Firmen offenkundig erfüllt. Nach diesen Grundsätzen bestehe vorliegend der Verdacht, dass der Beschwerdeführer unter Missachtung der rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten die genannten Firmen zur Verschleierung seiner Einkünfte zwischengeschaltet habe und ihm die Einkünfte somit direkt zuzurechnen seien. Dies führe dazu, dass auch diese Einkünfte und Umsätze dem Einzelunternehmen des Beschwerdeführers zuzurechnen seien. Lege

man für die Geschäfte im fremden Namen Betriebsausgaben in Höhe von 30 % der Betriebseinnahmen zugrunde, so ergebe sich in den Jahren 2009 bis 2019 inkl. der Geschäfte, die im eigenen Namen abgeschlossen worden seien, ein Gesamtgewinn von EUR 21'673'919.67.

Dem Beschwerdeführer werde vorgeworfen, dass er in den Jahren 2009 bis 2019 insgesamt EUR 6'993'909.69 Einkommensteuer, EUR 3'642'299.85 Gewerbesteuer und EUR 119'747.90 Umsatzsteuer hinterzogen habe. Die Summe des strafrechtlich relevanten Verkürzungserfolgs sei somit EUR 10'755'957.44.

Der Beschwerdeführer sei zur fristgerechten Abgabe inhaltlich vollständiger und wahrheitsgemässer Einkommensteuer-, Umsatzsteuer- und Gewerbesteuererklärungen verpflichtet.

- 18 -

Aufgrund der oben genannten Anhaltspunkte bestehe der Tatverdacht der (versuchten) schweren Einkommen-, Gewerbe- und Umsatzsteuerhinterziehung jeweils zu eigenen Gunsten aufgrund der Nichtabgabe der jeweiligen Steuererklärungen.

Der Beschwerdeführer habe zur Verschleierung seiner Identität, Wohnsitze, Vermögensverhältnisse und seiner Einkünfte sowie Geschäftspartner ein Konstrukt aufgebaut, das allein darauf ausgelegt gewesen sei, insbesondere die deutschen Steuerbehörden in Unkenntnis über seinen deutschen Wohnsitz zu lassen. Hierdurch sei es dem Beschwerdeführer möglich geworden, in allen Jahren einer deutschen Steuerfestsetzung zu entgehen. Darüber hinaus habe er durch sein Verhalten insbesondere seiner Tätigkeit als Händler von antiken Gegenständen nachgehen können, was den Zugriff anderer Strafverfolgungsbehörden, die sich mit illegalen Kulturgütern beschäftigen, ebenso erschwert bis unmöglich mache. Dass das Lügen- und Verschleierungskonstrukt des Beschwerdeführers allumfassend gewesen sei, würden folgende Punkte darlegen:

(1) Der Beschwerdeführer selbst habe seit mindestens 1. November 2002 durchgehend bis heute [Anm.: Datum des Rechtshilfegesuchs] eine Wohnung in München angemietet. Seit mindestens 15. Juni 2007, dem Tag, als sich der Rest seiner Familie in Deutschland amtlich angemeldet habe, liege zudem der Lebensmittelpunkt des Beschwerdeführers zweifelsfrei in Deutschland. Bei zwei von drei Kindern sei noch die Angabe gemacht worden, dass der Beschwerdeführer in den USA lebe, beim dritten sei keine Angabe erfolgt. Dass sich der Beschwerdeführer nicht mit seiner Familie in Deutschland angemeldet habe und bei zwei Kindern einen US-Wohnsitz angegeben habe, habe offenkundig lediglich den Hintergrund gehabt, dass er seinen Wohnsitz dauerhaft habe verschleiern wollen, um behördlichen Kontakt aller Art in Deutschland zu verhindern sowie seinen Tätigkeiten verdeckt nachgehen zu können. Eine Anmeldung des Rests der Familie sei indes unausweichlich gewesen, da zum Beispiel die Kinder, geboren zwischen 1999 und 2006, nunmehr eine Schule hätten besuchen müssen und eine – zumindest partielle – Teilnahme der Familie des Beschwerdeführers am öffentlichen Leben in Deutschland unausweichlich gewesen sei. Dass der Beschwerdeführer seinen Wohnsitz in Deutschland habe offiziell anmelden müssen, sei ihm zu jeder Zeit bekannt gewesen. So sei er bereits bis 1994 in Baden-Württemberg amtlich gemeldet gewesen und weiterhin habe die Hausverwaltung der ersten Mietwohnung mitgeteilt, dass sie den Beschwerdeführer mehrfach auf eine Anmeldung des Wohnsitzes hingewiesen habe. Seine Familie, mit der er zusammengelebt habe, habe sich ebenso

angemeldet. Dies unterstreiche die gewollte und zielgerichtete Verschleierungshandlung des Beschwerdeführers.

(2) Der Beschwerdeführer besitze neben der bulgarischen auch die US-amerikanische Staatsbürgerschaft. Letztere habe es ihm ermöglicht, einen zweiten offiziellen Namen [Anm.: O.] zu erlangen, den er im täglichen Leben und auch im Geschäftsleben verwenden könne. Von dieser Möglichkeit habe der Beschwerdeführer auch gezielt Gebrauch gemacht. So sei er in Baden-Württemberg mit beiden Namen amtlich angemeldet gewesen; die Wohnsitze hätten sogar teilweise parallel jeweils auf den anderen Namen bestanden. Er habe ergo schon in den 1990er Jahren eine nicht verknüpfbare Doppelidentität gegenüber deutschen Behörden verwendet. Der Beschwerdeführer habe gegenüber deutschen Bankinstituten und bei den Mietverträgen ausschliesslich seinen US-amerikanischen Namen verwendet. Die Verknüpfung mit dem bulgarischen Pass und bulgarischen Namen sei den deutschen Behörden, wie eben dargelegt, zunächst nicht möglich gewesen. Allerdings habe die bulgarische Staatsbürgerschaft ab dem Beitritt von Bulgarien zur Europäischen Union am 1. Januar 2007 zur anonymen und absoluten Aufenthalt- und Reisefreiheit verholfen, ohne dass eine Verbindung zum US-amerikanischen Namen zum Vorschein gekommen wäre. Zudem sei anhand einer notariellen Beurkundung ersichtlich, dass der Beschwerdeführer gezielt Falschinformationen über seine Staatsangehörigkeit weitergegeben habe. So sei dem Notar mitgeteilt worden, dass der Beschwerdeführer ausschliesslich US-amerikanischer Staatsbürger sei. Das sei aufgrund vorliegender Korrespondenz mit Bulgarien und Österreich nicht korrekt.

(3) Der Beschwerdeführer verwende zur Verschleierung des deutschen Wohnsitzes unter anderem eine Anschrift in Bulgarien. An dieser Anschrift hätten am 23. Februar 2022 Durchsuchungsmassnahmen aufgrund eines Rechtshilfeersuchens der Staatsanwaltschaft München I stattgefunden. Diese Massnahme habe ergeben, dass der Beschwerdeführer die Wohnung nicht nutze und sich dort nur vereinzelt, private Unterlagen von ihm befunden hätten. Dies könne auf den Umstand zurückzuführen sein, dass es sich bei der Adresse um den ehemaligen Wohnsitz seiner Eltern handle. Ein direkter Nachbar, der sich als Neffe des Beschwerdeführers ausgegeben habe, habe zudem mitgeteilt, dass dieser maximal ein bis zwei Mal im Jahr jeweils einen Tag in der bulgarischen Wohnung sei.

(4) Der Beschwerdeführer verwende weiterhin zwei maltesische Adressen. Zu beiden Adressen sei dem Beschwerdeführer unter Verwendung seines bulgarischen Namens auch eine maltesische Residencship ausgestellt worden. Auch an diesen Adressen hätten am 23. Februar 2022

Ermittlungsmassnahmen stattgefunden. Die Ermittlungen der maltesischen Polizeibeamten hätten ergeben, dass der Beschwerdeführer an keinem der beiden Anschriften jemals einen Wohnsitz begründet habe. Der Vermieter einer Wohnung habe angegeben, dass der Beschwerdeführer dort nie wohnhaft gewesen und auch kein Mietvertrag zustande gekommen sei. Er habe zudem dargelegt, dass der Beschwerdeführer – sofern er auf Malta gewesen sei – in Hotels untergekommen sei. Die maltesischen Adressen seien somit reiner Schein. Sie hätten allerdings offiziellen Charakter, da sie der Beschwerdeführer gegenüber den maltesischen Behörden genutzt habe, um eine entsprechende maltesische Residencship zu erhalten. Die fingierten Wohnsitze hätten somit den offiziellen Status

eines echten Wohnsitzes gehabt, da sie mit einem offiziellen Ausweisdokument in Verbindung stünden. Diese Residenceship sei allerdings ebenso wieder nur eine reine Verschleierungshandlung bezüglich des deutschen Wohnsitzes gewesen. Sie habe dem Beschwerdeführer in keiner Weise einen Mehrwert gebracht, da er bereits als bulgarischer Staatsbürger die Privilegien eines EU-Bürgers geniesse. Ein dauerhafter Aufenthalt auf Malta wäre somit auch ohne die Residenceship möglich gewesen. Der Beschwerdeführer sei weiterhin steuerlich auf Malta nicht erfasst, er habe dort zu keinem Zeitpunkt persönliche Steuern gezahlt. Dies gehe aus einer Antwort zu einem Amtshilfeersuchen von Malta hervor. Die Residenceship habe somit nicht dafür gedient, dass er seine Steuerlast optimiert habe; es sei hingegen der Zweck gewesen, überhaupt keine Steuern – vor allem im tatsächlichen Wohnsitzstaat Deutschland – zu zahlen.

(5) Weitergehend sei anzumerken, dass der Beschwerdeführer zwei US-Adressen verwende. Das Grundvermögen an der ersten Adresse habe im Eigentum des Beschwerdeführers gestanden. Allerdings sei aus Open-Source-Quellen ersichtlich, dass der Beschwerdeführer gemäss eines sogenannten Statements of Facts des District Attorney des New York County überwiegend in Deutschland verweile. Weiterhin habe der Beschwerdeführer auch all seine US-Steuererklärungen seit 2009 – welche im Rahmen der Durchsuchungsmassnahme seiner Münchener Wohnung sichergestellt worden seien – von München aus verschickt und das U.S. Departement of Homeland Security bezeichne die Anschrift als Postadresse und nicht als Wohnsitz. Die zweite Adresse sei der Schwester des Beschwerdeführers zuzurechnen. In den US-Steuererklärungen habe der Beschwerdeführer weiterhin seine US-Aufenthalte darlegen und angeben müssen, an wie vielen Tagen er in den USA seinen Tätigkeiten nachgekommen sei. Die US-Aufenthalte seien stets von kurzer Dauer, die Einreise in die USA sei gemäss einer US-Auskunft ausschliesslich von München erfolgt, wohin der Beschwerdeführer auch wieder ausgereist sei. Weiterhin sei er eigenen

- 21 -

Angaben zufolge ausnahmslos immer seiner Tätigkeit ausserhalb der USA nachgekommen. Auch gegenüber den US-Steuerbehörden habe der Beschwerdeführer zu keinem Zeitpunkt seine Einkünfte aus dem Handel mit antikem Kulturgut erklärt. Für jedes Jahr sei nur eine sogenannte Consultant-Tätigkeit angegeben worden, die der Beschwerdeführer angeblich in Nordmazedonien oder Bulgarien ausgeübt habe. Hierfür habe der Beschwerdeführer auch eine nordmazedonische Anschrift verwendet. Das genannte Unternehmen, für die er in Nordmazedonien laut US-Steuererklärung tätig gewesen sei, sei nach vorliegenden Erkenntnissen nicht existent. Auch sonst fänden sich keinerlei Hinweise darauf, dass der Beschwerdeführer überhaupt jemals als Consultant tätig geworden sei, genauso wie keine Hinweise dazu vorlägen, dass der Beschwerdeführer jemals in Nordmazedonien gelebt habe. Der Beschwerdeführer gebe auch keine nordmazedonischen Bankkonten in der US-Steuererklärung an, die gewöhnlich mit einem Wohnsitz einhergingen. Die US-Steuererklärungen vermittelten vielmehr den Eindruck, dass der Beschwerdeführer jedes Jahr ein adäquates Einkommen angegeben habe, um im Zweifel eine offizielle Vermögensauskunft darlegen zu können. Die US-Steuerbehörde habe auf ein Amtshilfeersuchen weiterhin mitgeteilt, dass der Beschwerdeführer mit seiner Münchener Anschrift erfasst sei und keine US-Betriebsstätte bestehe sowie kein ständiger Wohnsitz in den USA vorliege. Somit könne festgehalten werden, dass auch die US-Adressen lediglich zur Verschleierung des deutschen Wohnsitzes dienten. Weiterhin fingiere der

Beschwerdeführer nach vorliegenden Erkenntnissen ein offizielles Einkommen, dass es ihm ermögliche, einen hohen Lebens- standard zu rechtfertigen. Nichtsdestotrotz werde auch gegenüber den USA die Antikenhandeltätigkeit und somit die Haupteinnahmequelle aktiv ver- schleiert.

(6) Zur weiteren Wohnsitzverschleierung habe der Beschwerdeführer auch schweizerische, österreichische und englische Anschriften verwendet. So- wohl die Schweiz als auch Österreich hätten auf eine Schwedische Initiative (via Europol-SIENA-Kanal) mitgeteilt, dass eben dort keine Wohnsitze des Beschwerdeführers vorlägen. Bezüglich der Schweiz sei die Auskunft zwar auf den Kanton Zürich begrenzt gewesen, allerdings habe der Beschwerde- führer keine Aufenthaltsgenehmigung. Die englische Wohnanschrift sei erst im Rahmen der Durchsuchungsmassnahme am 23. Februar 2022 in Mün- chen bekannt geworden. Darauf angesprochen habe der Beschwerdeführer angegeben, dass er keinen Wohnsitz in Grossbritannien gehabt habe. Eine endgültige Verifizierung stehe noch aus, allerdings zeigten vorliegende Un- terlagen auf, dass der Beschwerdeführer bis Ende 2021 keine Kosten für einen britischen Wohnsitz getragen habe. Eben dann, ergo ausserhalb des gegenständlichen Zeitraums, habe er sich für GBP 1'350'000.– eine

- 22 -

Wohnung in der Nähe des Buckingham Palace in London gekauft. Hierfür habe er seine Münchener Anschrift verwendet.

(7) Der Beschwerdeführer sei zu keinem Zeitpunkt der Halter eines Kraft- fahrzeuges mit deutschem Kennzeichen gewesen. Bei dem Kraftfahrzeug, welches der Beschwerdeführer verwendet habe, als er vom österreichischen Zoll kontrolliert worden sei, sei seine damalige Ehefrau Halterin gewesen. Diese sei zu diesem Zeitpunkt bereits in Deutschland amtlich gemeldet ge- wesen und habe somit ohne Probleme und ohne Nachfragen Halterin eines Kraftfahrzeuges mit deutschem Kennzeichen werden können. Nach Auflö- sung der Ehe sei der Beschwerdeführer nunmehr der Nutzer eines Kraftfahr- zeuges mit schweizerischem Kennzeichen, welches auf die P. AG zugelas- sen sei. Nach vorliegenden Unterlagen der Steuerfahndung München habe sich der Beschwerdeführer dieses Fahrzeug allerdings unter Verwendung seiner US-Adresse direkt und selbst gekauft, habe sich sodann eine Export- genehmigung ausstellen lassen und sein Eigentum seitdem durch Vorschie- ben der P. AG verschleiert. Diese Eigentumsverschleierung habe zwei Vorteile für den Beschwerdeführer. Zum einen könne ihm das Fahrzeug nicht direkt zugeordnet werden und er entziehe sich somit auch staatlichen Siche- rungsmassnahmen. Zum anderen hätte der Beschwerdeführer kein deut- sches Kennzeichen erhalten, da er nicht amtlich in Deutschland angemeldet sei. Er verschleierte somit auch seinen deutschen Wohnsitz.

(8) Der Beschwerdeführer verwende weiterhin deutsche Telefonnummern, die ihm nicht zuzurechnen seien. So sei im Rahmen einer Durchsuchungs- massnahme im Januar 2000 vom Bayerischen Landeskriminalamt ein Handy mit einer Rufnummer sichergestellt worden, die auf Q. registriert sei. Eine Person mit diesem Namen sei an der registrierten Adresse niemals gemeldet gewesen. Eine weitere Nummer, die der Beschwerdeführer unter anderem gegenüber der Bank R. verwendet habe, sei auf einen S. registriert. Eine Person mit diesem Namen sei – selbst bei korrekter Schreibweise – zu keinem Zeitpunkt gemeldet gewesen. Eine schweizerische Telefonnummer des Beschwerdeführers sei hingegen auf seinen Namen und an seinem ehe- maligen Wohnsitz in München registriert. Dies habe die Zürcher Kantonspo- lizei mitgeteilt. Im Rahmen der Durchsuchung der

Steuerfahndungsstelle beim Finanzamt München habe sodann ein iPhone 13 sichergestellt werden können, welches eine Nummer besitze, deren Anschlussinhaber derzeit nicht bekannt sei. Auch dies zeige auf, dass der Beschwerdeführer deutsche Anknüpfungspunkte gegenüber Deutschland verschleiert und stattdessen Pseudoidentitäten verwendet habe.

- 23 -

(9) Der Beschwerdeführer habe bei insgesamt mindestens drei österreichischen Kreditinstituten Bankkonten besessen. Zwei von diesen seien im Grenzgebiet zur Schweiz ansässig. Den schweizerisch-österreichischen Grenzübergang habe der Beschwerdeführer offensichtlich auch genutzt, um in die Schweiz zu gelangen. So fänden mögliche Kontrollen stets in Zusammenhang mit Österreich und nicht mit Deutschland statt. Zollkontrollen zwischen Österreich und Deutschland fänden hingegen aufgrund der EU-Verträge nicht statt, ebenso sei ihm aufgrund seiner bulgarischen Staatsangehörigkeit eine Reisefreiheit in der Europäischen Union gestattet und er brauche sich auch keiner allgemeinen Grenzkontrolle zu unterziehen. Darüber hinaus sei noch bekannt, dass der Beschwerdeführer über schweizerische, liechtensteinische, dänische, US-amerikanische und maltesische Bankkonten verfüge (verfügt habe) beziehungsweise solche zur Verschleierung seiner Einkünfte genutzt habe.

(10) Der Beschwerdeführer verschleierte den Grossteil seiner Antikengeschäfte dadurch, dass er Firmen aus Liechtenstein, Jersey, Panama, den Seychellen, Bulgarien und Neuseeland verwende, die ihm nicht direkt zurechnen seien. Weiterhin habe er in regelmässigen Abständen die Firmen gewechselt, was ein Zusammenführen aller Geschäfte beim Beschwerdeführer unmöglich mache. So verschleierte er unter anderem seine Einkünfte, seinen Wohnsitz, seine Tätigkeit, seine Geschäftspartner und seine Bankkonten.

(11) Der Beschwerdeführer sei sich zudem jederzeit seiner steuerlichen Verpflichtungen bewusst gewesen. So habe er sich dahingehend aufklären lassen, was unter den Begriffen «resident» und «non-domiciled» zu verstehen sei. Ebenso habe der Beschwerdeführer über den Common Reporting Standard (CRS) Bescheid gewusst und in seiner Wohnung habe deutsche Steuergesetzgebung sichergestellt werden können. Hier seien unter anderem die §§ 8 und 9 deutsche Abgabeordnung markiert gewesen, die die Begriffe des Wohnsitzes und gewöhnlichen Aufenthalts klären, welche für die deutsche Einkommensteuerpflicht Relevanz hätten.

Insgesamt lege das beschriebene Verhalten des Beschwerdeführers ausführlich dar, wie dieser über die Jahre, in denen er in Deutschland wohnhaft gewesen sei, ein umfassendes Verschleierungskonstrukt aufgebaut habe. Dass das Verhalten zweifelsfrei zielgerichtet und unmittelbar der Verschleierung von Eigentum, Einkünften, Wohnsitz und Geschäftstätigkeit gedient habe, zeige auch die Tatsache, dass der Beschwerdeführer verfahrenrelevante Beweismittel in Abflussrohrschächten und Fussbodenheizungsregulatoren versteckt habe.

- 24 -

Der Beschwerdeführer habe zusammenfassend durch Schweigen gegenüber den deutschen Steuerbehörden eine unrichtige, für ihn günstige Einschätzung erzielt, mit welcher er in erheblichem Umfang unrechtmässig Abgaben vorenthalten habe. Das beschriebene Verhalten des Beschwerdeführers sei als arglistig anzusehen. Sein arglistiges

Lügenkonstrukt sei für die ersuchende Behörde nicht leicht, sondern vielmehr nur unter grosser Mit- hilfe ausländischer Behörden zu überprüfen gewesen.

#### **E. 5.4**

Der Tatbestand des Betrugs ist ein Kommunikations- bzw. Interaktionsdelikt, bei welchem Täter und «Opfer» notwendig zusammenwirken, der Täter auf die Vorstellung des «Opfers» einwirkt und dieses zur schädigenden Vermö- gensverfügung veranlasst (BGE 147 IV 73 E. 3.2). Die Einwirkung kann durch alle Verhaltensweisen geschehen, denen im sozialen Verkehr ein be- stimmter Erklärungswert zukommt. Dass man aus einem bestimmten Ver- halten lediglich irgendwelche Schlüsse ziehen kann, genügt nicht (Urteil des Bundesgerichts 6B\_1231/2016 vom 22. Juni 2017 E. 7.5): ein Gast, der das Restaurant verlässt, erklärt nicht, bezahlt zu haben. Ein Kunde, der ein Wa- renhaus mit «harmlosem» Gesicht verlässt, erklärt nicht, keinen Diebstahl begangen zu haben (STRATENWERTH/BOMMER, Schweizerisches Strafrecht, Besonderer Teil I: Straftaten gegen Individualinteressen, 8. Aufl. 2022, § 15 N. 14). Unter Umständen kann auch blosses Schweigen ein bestimmter Er- klärungswert zukommen (sog. qualifiziertes bzw. beredtes Schweigen mit positivem Erklärungsinhalt; vgl. Urteil des Bundesgerichts 6B\_1231/2016 vom 22. Juni 2017 E. 8.2.2): ein Fahrgast, der sich in einem öffentlichen Verkehrsmittel auf die entsprechende Aufforderung des Kondukteurs nicht meldet, erklärt, im Besitz eines Billetts zu sein. Ein Versicherungsnehmer, der auf ausdrückliches Nachfragen des Versicherers zu geänderten An- spruchsvoraussetzungen schweigt, erklärt, die Anspruchsvoraussetzungen hätten sich nicht geändert (STRATENWERTH/BOMMER, a.a.O., § 15 N. 15 mit Hinweis auf BGE 140 IV 206 E. 6.3.1.3, 140 IV 11 E. 2.4.1 und 131 IV 83 E. 2.2). Demgegenüber setzt die Täuschung durch Unterlassen eine qualifi- zierte Rechtspflicht des Täters zum Handeln im Sinne einer Garantienpflicht voraus (BGE 6B\_262/2024 vom 27. November 2024 E. 1.5.2; 140 IV 206 E. 6.3.1.2; 140 IV 11 E. 2.3.2). Diese qualifizierte Rechtspflicht muss der Kern des Rechtsverhältnisses sein und sich beim Betrug auf den Schutz des Vermögens beziehen (MAEDER/NIGGLI, Basler Kommentar, 4. Aufl. 2019, Art. 146 StGB N. 58).

#### **E. 5.5.1**

Im Ersuchen wird geltend gemacht, die Steuerbehörden hätten sich über den Wohnsitz und folglich über die Steuerpflicht des Beschwerdeführers geirrt,

- 25 -

was diese zu einer schädigenden Vermögensverfügung veranlasst habe (Nichterhebung der Steuern).

#### **E. 5.5.2**

Dieser Irrtum könnte einmal dann das entsprechende objektive Tatbestands- merkmal des Betrugs erfüllen, wenn er auf eine unzutreffende Erklärung des Beschwerdeführers gegenüber den Steuerbehörden zurückzuführen wäre. Gegenüber den Steuerbehörden soll der Beschwerdeführer gemäss Ersu- chen jedoch gerade nichts erklärt haben. Dem geschilderten Verhalten des Beschwerdeführers kann auch keine Erklärung gegenüber den Steuerbehör- den abgewonnen werden, insbesondere keine Erklärung über den eigenen Wohnsitz oder die eigene Steuerpflicht. Soweit diesbezüglich im Schrifttum vertreten wird, aufgrund der Mitwirkungspflicht der steuerpflichtigen Person komme ihrem Schweigen im Steuerverfahren immer der Erklärungswert zu, es existierten keine steuerlich relevanten

Tatsachen (HÜRLIMANN-FERSCH, Die Voraussetzungen für die Amts- und Rechtshilfe in Steuerstrafsachen, 2010, S. 97), wird das Bestehen eines Steuerverfahrens vorausgesetzt. Ein Erklärungswert des Schweigens im Steuerverfahren kommt somit allenfalls dann in Betracht, wenn die steuerpflichtige Person überhaupt mit der Steuerbehörde in Kontakt kommt und von dieser ausdrücklich zu einer Erklärung aufgefordert wird.

### E. 5.5.3

Der Irrtum könnte weiter dann das entsprechende objektive Tatbestandsmerkmal des Betrugs erfüllen, wenn er auf eine unterlassene zutreffende Erklärung des Beschwerdeführers gegenüber den Steuerbehörden zurückzuführen wäre. Dies würde eine qualifizierte Rechtspflicht des Beschwerdeführers zum Handeln im Sinne einer Garantenpflicht voraussetzen.

Von einer qualifizierten Rechtspflicht zum Tätigwerden, welche betrügerisches Verhalten zur Folge hätte, ist indes insbesondere dann nicht auszugehen, wenn die Verletzung der betreffenden Aufklärungspflicht durch entsprechende Bestimmungen in einem Nebengesetz strafrechtlich sanktioniert wird (DONATSCH, Strafrecht III, 11. Aufl. 2018, S. 238).

Sofern sich der im Rechtshilfeersuchen dargelegte Sachverhalt – analog – in der Schweiz verwirklicht hätte, könnte der Beschwerdeführer verschiedene gesetzliche Pflichten verletzt haben: Ausländerinnen und Ausländer, die eine Kurzaufenthalts-, Aufenthalts- oder Niederlassungsbewilligung benötigen, müssen sich vor Ablauf des bewilligungsfreien Aufenthalts oder vor der Aufnahme einer Erwerbstätigkeit bei der am Wohnort in der Schweiz zuständigen Behörde anmelden (Art. 12 Abs. 1 AIG). Im Rahmen der Erhebung der Einkommens- und Gewinnsteuer stellen die Veranlagungsbehörden zusammen mit der steuerpflichtigen Person die für eine vollständige und

- 26 -

richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest (Art. 123 Abs. 1 DBG). Die steuerpflichtige Person muss alles tun, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen (Art. 126 Abs. 1 DBG; Art. 42 Abs. 1 StHG). Sie ist insbesondere verpflichtet, eine Steuererklärung einzureichen, wobei diese Pflicht regelmässig mit einer öffentlichen Aufforderung ausgelöst wird, so dass sie keine persönliche Aufforderung voraussetzt (Steuererklärungs- oder Deklarationspflicht; Art. 124 Abs. 1 DBG; vgl. RICHNER/FREI/KAUFMANN/ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 124 DBG N. 6 und 7; ZWEIFEL/HUNZIKER, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, Art. 124 DBG N. 20 und 46 ff.). Im Rahmen der Erhebung der Mehrwertsteuer haben sich Personen, die steuerpflichtig werden, unaufgefordert bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich anzumelden (Art. 66 Abs. 1 MWSTG).

Bei Verletzung der genannten Aufklärungspflichten sieht die schweizerische Nebengesetzgebung eine strafrechtliche Sanktionierung vor: Wer vorsätzlich oder fahrlässig die An- oder Abmeldepflichten des AIG (Art. 10–16 AIG) verletzt, wird mit Busse bestraft (Art. 120 Abs. 1 lit. a AIG). Wer im Rahmen der Erhebung der Einkommens- und Gewinnsteuer einer Verfahrenspflicht trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht nachkommt, insbesondere die Steuererklärung oder die dazu verlangten Beilagen nicht einreicht, wird mit Busse bestraft (Art. 174 Abs. 1 lit. a DBG; vgl. Art. 55 StHG). Wer im Rahmen der Erhebung der Mehrwertsteuer vorsätzlich oder fahrlässig Verfahrenspflichten

verletzt, namentlich die Anmeldung als steuerpflichtige Person nicht vornimmt, wird mit Busse bestraft, sofern die Tat nicht nach einer anderen Bestimmung mit höherer Strafe bedroht ist (Art. 98 lit. a MWSTG). Aufgrund dieser spezifischen Sanktionierung ist – wie oben gesagt – nicht von einem (zusätzlichen) betrügerischen Verhalten auszugehen.

Das entsprechende Ergebnis, dass die Aufklärungspflichten betreffend Auf-enthalt bzw. Erwerbstätigkeit in der Schweiz und betreffend Steuern keine qualifizierte Rechtspflichten der steuerpflichtigen Person im Sinne einer Garantienpflicht darstellen, scheint auch durch die bundesgerichtliche Rechtsprechung zum Versicherungsbetrug gestützt zu werden. In BGE 140 IV 11 erwog das Bundesgericht, auch wenn die Sachverhaltsabklärung im Verfahren vor den Versicherern zentral und die Meldepflicht der versicherten Person als Mitwirkungspflicht zur Ermittlung des leistungsrelevanten Sachverhalts wichtig sei, begründe sie keine besondere Rechtsstellung der leistungsbeziehenden Person, aufgrund welcher sie verpflichtet wäre, die Gefährdung oder Verletzung des strafrechtlich geschützten Rechtsguts des Vermögens des öffentlichen oder privaten Versicherers zu verhindern. Für

- 27 -

sein Vermögen habe der Versicherer grundsätzlich selbst zu sorgen. Die Pflicht, leistungsrelevante Änderungen in den Verhältnissen zu melden, sei Ausdruck des Grundsatzes von Treu und Glauben. Pflichten, die sich aus diesem Gebot ergäben, genügten nicht, um eine Garantienstellung zu begründen (a.a.O., E. 2.4.5 mit Hinweisen; MAEDER, a.a.O., Art. 14 VStrR N. 52). Auch wenn diese Überlegungen nicht auf jede Meldepflicht übertragen werden können (BGE 150 IV 389 E. 4.5), wäre es vor diesem Hintergrund kaum nachvollziehbar, wenn im Verhältnis zwischen steuerpflichtiger Person und Staat eine Garantienpflicht hinsichtlich des Vermögens des Staats bestünde. Eine Garantienstellung des Beschwerdeführers ist zu verneinen.

Im Übrigen käme bei der Täuschung durch Unterlassen hinzu, dass ein arglistiges Unterlassen höchstens dort vorstellbar ist, wo eine besondere Vertrauensstellung besteht und der Getäuschte deshalb darauf vertrauen darf, vom Täter über einen allfälligen Irrtum aufgeklärt zu werden. Im Verhältnis des Bürgers zu den Behörden ist das praktisch kaum vorstellbar (MAEDER, a.a.O., Art. 14 VStrR N. 86; vgl. auch MICHAEL, Der Steuer- und Abgabebetrug im schweizerischen Recht, 1992, S. 107 f., nach welchem eine Vertrauensstellung der steuerpflichtigen Person zu verneinen ist).

#### **E. 5.5.4**

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Sachverhaltsschilderung im Ersuchen – gerade auch angesichts der diesbezüglich höheren Anforderungen – unter dem Gesichtspunkt der beidseitigen Strafbarkeit nicht erlaubt, das dem Beschwerdeführer zur Last gelegte Verhalten unter den Tatbestand des Abgabebetrugs nach Art. 14 Abs. 2 VStrR zu subsumieren, namentlich weil der geltend gemachte Irrtum der Steuerbehörden nicht tatbestandsmässig sein kann.

Die Beschwerde erweist sich insoweit als begründet.

#### **E. 5.6.1**

Im Rechtshilfeverkehr gemäss SDÜ im Bereich der indirekten Fiskalität kann Rechtshilfe verweigert werden, wenn bestimmte Deliktssummen nicht überschritten werden, es sei denn die Tat wird wegen ihrer Art oder wegen der Person des Täters von der ersuchenden

Vertragspartei als sehr schwerwiegend betrachtet (Art. 50 Abs. 4 SDÜ; siehe auch den gleichlautenden Art. 3 Abs. 1 BBA). Beinhaltend die beantragten Rechtshilfemassnahmen eine Durchsuchung oder Beschlagnahme, so dürfen diese keinen weitergehenden Bedingungen unterworfen werden als denen, dass die dem Rechtshilfeersuchen zugrunde liegende Tat nach dem Recht beider Vertragsparteien mit einer Freiheitsstrafe oder die Freiheit beschränkenden Massregel der

- 28 -

Sicherung und Besserung im Höchstmass von mindestens sechs Monaten bedroht ist, oder nach dem Recht einer der beiden Vertragsparteien mit einer Sanktion des gleichen Höchstmasses bedroht ist und nach dem Recht der anderen Vertragspartei als Zuwiderhandlung gegen Ordnungsvorschriften durch Behörden geahndet wird, gegen deren Entscheidung ein auch in Strafsachen zuständiges Gericht angerufen werden kann, und die Erledigung des Rechtshilfeersuchens im Übrigen mit dem Recht der ersuchten Vertragspartei vereinbar ist (Art. 51 lit. a und b SDÜ, welcher im Wesentlichen Art. 31 Abs. 1 BBA entspricht; vgl. zum Ganzen TPF 2015 110 E. 5.5.2).

### **E. 5.6.2**

Der Hinterziehung der Mehrwertsteuer macht sich gemäss Art. 96 Abs. 1 MWSTG strafbar, wer vorsätzlich oder fahrlässig die Steuerforderung zulasten des Staates verkürzt, indem er in einer Steuerperiode nicht sämtliche Einnahmen, zu hohe Einnahmen aus von der Steuer befreiten Leistungen, nicht sämtliche der Bezugssteuer unterliegenden Ausgaben oder zu hohe zum Vorsteuerabzug berechtigende Ausgaben deklariert (lit. a), eine unrechtmässige Rückerstattung (lit. b) oder einen ungerechtfertigten Steuererlass erwirkt (lit. c). Die einfache Mehrwertsteuerhinterziehung nach Art. 96 Abs. 1–5 MWSTG wird mit Busse (im unterschiedlichen Höchstbetrag) bestraft. Gegen entsprechende auf Einsprache (Art. 67 VStrR) hin erfolgte Strafverfügung (Art. 70 VStrR) kann gemäss Art. 72 VStrR die Beurteilung durch ein Strafgericht verlangt werden. Die Mindestvoraussetzungen auf Seiten der Schweizer Rechtsordnung für die Gewährung von Rechtshilfe sind damit erfüllt, wenn der dargelegte Sachverhalt unter Art. 96 Abs. 1 MWSTG subsumiert werden kann.

Das Gleiche gilt auch für die Voraussetzungen nach deutscher Rechtsordnung: Gemäss Rechtshilfeersuchen wird ein Ermittlungsverfahren u.a. wegen Vollendung der Umsatzsteuerhinterziehung 2015–2019 geführt. Gemäss § 370 Abs. 1 der deutschen Abgabeordnung droht bei einfacher Steuerhinterziehung eine Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren, d.h. die dem Rechtshilfeersuchen zugrunde liegende Tat wird nach dem Recht einer der beiden Vertragsparteien mit einer Freiheitsstrafe oder die Freiheit beschränkenden Massregel der Sicherung und Besserung im Höchstmass von mindestens sechs Monaten bedroht.

Mit Busse wird namentlich bestraft, sofern die Tat nicht nach einer anderen Bestimmung mit höherer Strafe bedroht ist, wer vorsätzlich oder fahrlässig die Anmeldung als steuerpflichtige Person nicht vornimmt (Art. 98 lit. a MWSTG) oder wer die Steuer nicht periodengerecht deklariert (Art. 98 lit. c MWSTG). Gegen entsprechende auf Einsprache (Art. 67 VStrR) hin erfolgte Strafverfügung (Art. 70 VStrR) kann gemäss Art. 72 VStrR die Beurteilung

- 29 -

durch ein Strafgericht verlangt werden. Die Mindestvoraussetzungen auf Seiten der Schweizer Rechtsordnung für die Gewährung von Rechtshilfe sind damit auch erfüllt, wenn der dargelegte Sachverhalt unter Art. 98 lit. a oder c MWSTG subsumiert werden kann.

Rechtshilfe unter Anwendung von Zwangsmassnahmen ist im vorliegenden Fall somit bereits bei Verletzung von Verfahrenspflichten zulässig, vorausgesetzt es handelt sich nicht um einen Bagatellfall. Letzteres fällt in Anbetracht der in Frage stehenden verkürzten Beträge (vgl. hinten E. 5.6.3) ausser Betracht (vgl. hinten E. 5.6.4).

Die Frage der Verjährung ist im Rechtshilfeverkehr zwischen Vertragsstaaten des EUER nicht zu prüfen (BGE 136 IV 4 E. 6.3; 117 Ib 53 E. 3; Urteil des Bundesgerichts 1C\_511/2012 vom 17. Oktober 2012 E. 2.3; Entscheide des Bundesstrafgerichts RR.2013.298 vom 6. Mai 2014 E. 6; RR.2013.263 vom 7. März 2014 E. 4.1). Im Verkehr mit Vertragsstaaten geht das EUER Art. 5 Abs. 1 lit. c IRSG vor. Die Frage des Eintritts der Strafverfolgungsverjährung ist somit materiell nicht zu prüfen.

### **E. 5.6.3**

Dem Rechtshilfeersuchen kann – soweit es die Umsatzsteuerhinterziehung betrifft – im Wesentlichen entnommen werden, dass der Beschwerdeführer namentlich in den Jahren 2015–2019 als Einzelunternehmer im eigenen Namen und im fremden Namen mit antiken Gegenständen gehandelt habe. Dabei habe er Einnahmen erzielt, die er den Steuerbehörden nicht gemeldet habe, und so insgesamt Umsatzsteuer in der Höhe von EUR 119'747.90 verkürzt (act. 9.2/1, insbesondere S. 8 ff.; vgl. vorn E. 5.3).

Der Beschwerdeführer bringt vor, die Staatsanwaltschaft München I gehe davon aus, dass der Beschwerdeführer ein Einzelunternehmen betreibe. Sollte dies zutreffen, wäre er grundsätzlich Steuersubjekt. Indem er Kunstwerke veräussere, lägen sodann grundsätzlich mehrwertsteuerrechtlich Lieferungen vor, mithin Leistungen. Soweit er diese gegen Entgelt erbracht habe, mithin im Gegenzug Vermögenswerte erhalten habe, lägen Leistungsverhältnisse vor. Jedoch seien solche nur steuerbar, wenn sie sich im Inland ereigneten. Im Rechtshilfeersuchen sei aber zu keinem einzigen Verkauf ausgeführt worden, dass dieser im Inland stattgefunden habe. So habe die Staatsanwaltschaft München I nicht behauptet, dass die Gegenstände vom Abnehmer oder in dessen Auftrag von Dritten beim Beschwerdeführer in Deutschland abgeholt worden seien. Von Abhollieferungen könne somit nicht ausgegangen werden. Auch sei weder behauptet noch in irgendeiner Weise dargelegt worden, die Verkaufsgegenstände hätten sich in Deutschland befunden und seien von dort aus an die Abnehmer geliefert worden.

- 30 -

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass weder Geschäfte in Deutschland noch Lieferungen von Deutschland ins Ausland, welche die Mehrwertsteuer auslösen würden, dargelegt worden seien. Es lägen keine mehrwertsteuerpflichtigen Vorgänge vor. Er sei somit nicht verpflichtet, Einnahmen zu deklarieren. Folglich könne auch keine Steuerhinterziehung nach Art. 96 MWSTG vorliegen. Eine Strafbarkeit nach schweizerischem Recht liege damit nicht vor (act. 1 S. 17 f.; act. 16 S. 17 f.).

Die Beschwerdegegnerin anerkennt zwar, dass das Ersuchen der Staatsanwaltschaft München I explizit keine Inlandgeschäfte oder sogenannte Abhollieferungen in detaillierter Darstellung konkret umschreibe, sie gibt jedoch an, dass das Rechtshilfeersuchen ausdrücklich auf sichergestellte Beweismittel hinweise, welche

zeigen, dass der Beschwerdeführer mit diversen in- und ausländischen Auktionshäusern und Antikenhändlern in Geschäftskontakten stehen würde. Darunter befänden sich zum Beispiel auch die T. und die AA. Gesellschaft mit beschränkter Haftung beide in München, weshalb es aus Sicht der Beschwerdegegnerin hinreichend konkret nachvollziehbar sei, dass sogenannte Inlandgeschäfte und Abhollieferungen vermutet würden (act. 9 S. 15 f.).

Die zutreffenden Ausführungen der Beschwerdegegnerin können insofern ergänzt werden, als im Ersuchen namentlich auch ausgeführt wird, dass nach derzeitigem Stand der Ermittlungen mit in- und ausländischen Abnehmern Handel betrieben werde, weshalb 50 Prozent der Betriebseinnahmen als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung bzw. Ausfuhrlieferung und 50 Prozent als steuerpflichtige inländische Lieferung behandelt würden. Die ersuchende Behörde legt dem Beschwerdeführer damit ausdrücklich Leistungen im Inland zur Last und nimmt andere Leistungen vom Vorwurf aus. Im Übrigen kann von den Behörden des ersuchenden Staats nicht verlangt werden, dass sie den Sachverhalt, der Gegenstand ihrer Strafuntersuchung bildet, lückenlos und völlig widerspruchsfrei darstellen. Das wäre mit dem Sinn und Zweck des Rechtshilfverfahrens unvereinbar, er sucht doch ein Staat einen andern gerade deswegen um Mithilfe, damit er die bisher im Dunkeln gebliebenen Punkte aufgrund von Unterlagen, die im Besitze des ersuchten Staates sind, klären kann. Die ersuchenden Behörden beschreiben den Sachverhalt, der Gegenstand der von ihnen geführten Strafuntersuchung bildet, hinreichend genau. Die Vorbringen des Beschwerdeführers vermögen diese Ausführungen der ersuchenden Behörde nicht als offensichtlich falsch, lückenhaft oder widersprüchlich zu entkräften. Das Rechtshilfegericht ist mithin an die Sachdarstellung gebunden.

- 31 -

#### **E. 5.6.4**

Dem Beschwerdeführer wird nicht vorgeworfen, dass er gegenüber den Steuerbehörden einen unzutreffenden Sachverhalt erklärt habe, sondern dass er sich gegenüber den Steuerbehörden überhaupt nicht erklärt habe, mithin ein Unterlassen. Die Steuerhinterziehung gemäss Art. 96 Abs. 1 lit. a MWSTG ist ein Handlungsdelikt (vgl. HONAUER/PROBST/ROHNER/FREY, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz, 4. Aufl. 2024, S. 934 und N. 2896) und eine Garantenstellung des Beschwerdeführers wurde bereits verneint (vgl. vorn E. 5.5.3). Die dargestellte Vorgehensweise würde unter schweizerischem Recht aber ohne Weiteres unter den Tatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten im Sinne von Art. 98 lit. a und c MWSTG fallen (vgl. vorn E. 5.6.2). Der verkürzte Betrag übertrifft gesamthaft die in Art. 50 Abs. 4 SDÜ bzw. Art. 3 Abs. 1 BBA enthaltenen Schwellenwerte (ECU/EUR 25'000.–) des minder schweren Falles. Es liegt kein Bagatellfall vor. Die Voraussetzungen für die Rechtshilfe wegen Umsatzsteuerhinterziehung sind damit erfüllt.

#### **E. 5.6.5**

Nach dem Gesagten erweist sich das Ersuchen der Staatsanwaltschaft München I als rechtshilfefähig, soweit damit Ermittlungen bezüglich Hinterziehung von Umsatzsteuern (indirekte Steuern) betroffen sind.

Die Beschwerde erweist sich insoweit als unbegründet.

#### **E. 6.1**

Der Beschwerdeführer bringt vor, die Rechtshilfe sei in jedem Fall nur für den Zeitraum vor dem 26. März 2022 zu gewähren, weil er seit dem 26. März 2022 in der Schweiz gemeldet sei und damit offensichtlich keine unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland mehr bestehe.

## **E. 6.2**

Rechtshilfemassnahmen haben generell dem Prinzip der Verhältnismässigkeit zu genügen (statt vieler vgl. Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2011.193 vom 9. Juli 2012 E. 8.2). 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 142 II 161 E. 2.1.2; 139 II 404 E. 7.2.2; 136 IV 82 E. 4.1). 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. Der ersuchte Staat 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

- 32 -

das ausländische Strafverfahren mit Sicherheit nicht erheblich sind (sog. potentielle Erheblichkeit; BGE 128 II 407 E. 6.3.1; 122 II 367 E. 2c; TPF 2009 161 E. 5.1). 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 m.w.H.). Dabei darf die ersuchte Rechtshilfebehörde über ein im Rechtshilfeersuchen gestelltes Begehren nicht hinausgehen (Übermassverbot; BGE 136 IV 82 E. 4.1).

Die Rechtsprechung hat diesen Grundsatz insofern präzisiert, als das Rechtshilfeersuchen nach Massgabe des Zwecks der angestrebten Rechtshilfe weit ausgelegt werden kann, solange alle Voraussetzungen für die Gewährung der Rechtshilfe erfüllt sind. Auf diese Weise kann eine andernfalls notwendige Ergänzung des Rechtshilfeersuchens vermieden werden (BGE 136 IV 82 E. 4.1; vgl. zum Ganzen auch TPF 2009 161 E. 5.1). Zielt das Rechtshilfeersuchen auf die Ermittlung ab, auf welchem Weg Geldmittel möglicherweise strafbarer Herkunft verschoben worden sind, so sind die Behörden des ersuchenden Staates grundsätzlich über alle Transaktionen zu informieren, die von Gesellschaften und über Konten getätigt worden sind, welche in die Angelegenheit verwickelt sind (BGE 129 II 462 E. 5.3; TPF 2011 97 E. 5.1).

Es obliegt der beschwerdeführenden Partei, jedes einzelne Aktenstück, das nach ihrer Auffassung nicht an die ersuchende Behörde übermittelt werden darf, zu bezeichnen. Zugleich hat sie für jedes der so bezeichneten Aktenstücke darzulegen, weshalb es im ausländischen Strafverfahren nicht erheblich sein kann (BGE 126 II 258 E. 9c; 122 II 367 E. 2d). Kommt ein Beschwerdeführer seiner Obliegenheit nicht nach, schon im Stadium der Ausführung des Ersuchens (bzw. der erstinstanzlichen Rechtshilfeverfügung) an der sachgerechten Ausscheidung beschlagnahmter Dokumente mitzuwirken, allfällige Einwände gegen die Weiterleitung einzelner Aktenstücke (bzw. Passagen daraus), welche für die Strafuntersuchung offensichtlich entbehrlich sind, im Rahmen seiner Parteirechte gegenüber der ausführenden Behörde rechtzeitig und konkret darzulegen und diese

Einwände auch ausreichend zu begründen, hat er im Beschwerdeverfahren sein Rügerecht verwirklicht. Die Beschwerdeinstanz forscht nicht von sich aus nach Aktenstücken, die im ausländischen Verfahren (mit Sicherheit) nicht erheblich sein könnten (BGE 130 II 14 E. 4.3 S. 16; 126 II 258 E. 9b/aa S. 262; Urteile des Bundesgerichts 1A.223/2006 vom 2. April 2007 E. 4.1, sowie 1A.184/2004 vom 22. April 2005 E. 3.1).

- 33 -

### **E. 6.3**

Den Einwand, die Rechtshilfe sei in jedem Fall nur für den Zeitraum vor dem 26. März 2022 zu gewähren – gemeint ist wohl, dass nur Unterlagen herauszugeben seien, die vor diesem Datum datieren – brachte der Beschwerdeführer im Verfahren vor der Beschwerdegegnerin nicht vor (vgl. act. 9.39/22 S. 11 ff.). Im Beschwerdeverfahren ist er damit nicht mehr zu hören. Abgesehen davon wäre der pauschale Einwand auch nicht ausreichend begründet.

### **E. 7**

Nach dem Gesagten erweist sich das Ersuchen der Staatsanwaltschaft München I nur als rechtshilfefähig, soweit damit Ermittlungen bezüglich Hinterziehung von Umsatzsteuern (indirekte Steuern) betroffen sind. Hinsichtlich der ebenfalls verfolgten Hinterziehung von direkten Steuern (Einkommen- und Gewerbesteuer) kann dem Ersuchen demgegenüber nicht entsprochen werden.

Soweit auf die Beschwerde einzutreten ist, ist sie daher teilweise gutzuheissen und es ist die Herausgabe der erhobenen Unterlagen gestützt auf Art. 67 Abs. 1 IRSG an folgenden zusätzlichen Spezialitätsvorbehalt zu knüpfen: «Diese Dokumente und Beweismittel dürfen nicht als Beweismittel in Verfahren der direkten Steuern verwendet werden, wie Einkommenssteuern, Gewerbesteuern, Solidaritätszuschlag zur Einkommensteuer, Vermögenssteuern, Körperschaftssteuern, Grundstückgewinnsteuern, usw.».

### **E. 8.1**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens und der festgestellten (nunmehr geheilten) Verletzung des rechtlichen Gehörs sind dem teilweise unterliegenden Beschwerdeführer ermässigte Gerichtskosten aufzuerlegen (vgl. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die reduzierte Gerichtsgebühr ist auf Fr. 1'000.– festzusetzen (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]), unter Anrechnung des entsprechenden Betrags am geleisteten Kostenvorschuss in der Höhe von Fr. 5'000.–. Die Bundesstrafgerichtskasse hat dem Beschwerdeführer Fr. 4'000.– zurückzuerstatten.

### **E. 8.2**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdegegnerin den Beschwerdeführer im Umfang seines teilweisen Obsiegens für die ihm erwachsenen notwendigen und verhältnismässig hohen Parteikosten zu entschädigen (vgl. Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG). Dabei erscheint eine pauschale

- 34 -

Entschädigung in der Höhe von Fr. 3'000.– (inkl. Auslagen und MwSt.) als angemessen (vgl. Art. 10, 11 und 12 Abs. 2 BStKR).

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