

Bundesstraengericht

Tribunal pénal fédéral

Tribunale penale federale

Tribunal penal federal



Geschäftsnummer: RR.2007.108

Entscheid vom 16. November 2007

II. Beschwerdekammer

Besetzung

Bundesstrafrichter Bernard Bertossa, Vorsitz,
Andreas J. Keller und Cornelia Cova,
Gerichtsschreiberin Lea Unseld

Parteien

A. GMBH IN LIQUIDATION,

Beschwerdeführerin

gegen

VERHÖRAMT DES KANTONS NIDWALDEN,

Beschwerdegegnerin

Gegenstand

Internationale Rechtshilfe in Strafsachen an Deutschland

Herausgabe von Beweismitteln (Art. 74 IRSG)

Sachverhalt:

A.

A.1 Die deutsche Staatsanwaltschaft Nürnberg-Fürth führt ein Strafverfahren gegen den deutschen Staatsangehörigen B., wohnhaft in Deutschland, wegen Hinterziehung von Einkommenssteuern. Den Vorwürfen der deutschen Behörden liegt ein Konstrukt von Unternehmungen in Deutschland, Tschechien und der Schweiz zu Grunde. In Deutschland vertreibt die von B. zu 100% beherrschte und geleitete C. GmbH Transport- und Lagerbehälter aus Metall (Gitterboxen, Stapelvorrichtungen) an die Automobilindustrie. Die Produkte selbst werden in Tschechien produziert und zwar anfänglich, d.h. bis 31. Dezember 2000, durch die zu 100% B. gehörende D.. Danach erfolgte die Produktion durch die E., deren Anteile zu 100% von der F. GmbH in Stans gehalten werden, deren Anteile wieder zu 95% B. und zu 5% dessen Ehefrau gehören. Schliesslich sind B. und seine Ehefrau im gleichen Verhältnis an der in Stans domizilierten G. GmbH in Liquidation beteiligt.

Die G. GmbH in Liquidation soll Inhaberin von drei Lizenzen (im Zusammenhang stehend mit den oben genannten Produkten) sein. Die G. GmbH soll diese Lizenzen zuerst der D., danach der E. gegen Entgelt zur Verfügung gestellt haben. Für die Nutzung dieser Lizenzen soll die G. GmbH der D. per Ende 1999 rund CHF 2.3 Mio. und per Ende 2000 rund CHF 3.15 Mio. sowie schliesslich per Ende 2001 der E. rund CHF 2.0 Mio. fakturiert haben. Diese Lizenzgebühren wurden bei den tschechischen Gesellschaften ordnungsgemäss als Betriebsaufwand verbucht und verminderten entsprechend deren Ertrag (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 1).

A.2 Die deutschen Steuer- und Strafverfolgungsbehörden verdächtigen nun B.:

- über dieses Konstrukt von Firmen dem deutschen Fiskus Einkommenssteuern von rund EUR 2.46 Mio. verkürzt zu haben. Die Techniken und Gebrauchsmuster seien von B. selbst (und nicht von der G. GmbH) entwickelt worden, er habe diese deshalb seinem "eigenen" Betriebsvermögen entnommen und 1999 in die G. GmbH eingebracht. Diese Entnahme aus seinem Betriebsvermögen hätte zu einer Gewinnerhöhung von B. in Höhe des Entnahmewertes von mindestens DM 9.1 Mio. geführt, welche dieser jedoch in seiner Einkommenssteuererklärung per 1999 nicht deklariert habe.
- entgegen einer entsprechenden Verpflichtung der deutschen Abgabenordnung die Beteiligung an der G. GmbH, bei welcher es sich um eine

Beteiligung an einer ausländischen Zwischengesellschaft handle, dem deutschen Fiskus gegenüber nicht deklariert zu haben und im Umfange der Einkünfte aus dem Kapitalvermögen an der G. GmbH seine Einkommenssteuer verkürzt zu haben. Zusätzlich bestehe in diesem Zusammenhang der Verdacht, der in der Bilanz der G. GmbH per 31. Dezember 2000 unter dem Titel „Dienstleistungsbezüge“ aktivierte Aufwand von rund CHF 6 Mio. sei teilweise fiktiv, was zu einem noch höheren Betrag an verkürzter Einkommenssteuer führe.

- dass über den 31. Dezember 2001 hinaus der G. GmbH weitere Lizenzgebühren zugeflossen seien, und diesbezüglich weitere Einkommenssteuern verkürzt worden seien.

B. müsse dazu Bilanzfälschungen vorgenommen haben, indem bei der G. GmbH keine Aktivierung der Lizenzen erfolgt sei, die aufgeführten Verbindlichkeiten den Eindruck erweckten, fiktive zu sein und die Entnahme der Lizenzen (Gebrauchsmuster) aus einem deutschen Betriebsvermögen in dessen Bilanz nicht erfasst worden sei.

A.3 Die G. GmbH in Liquidation steht in einem Beratungsverhältnis mit der A. GmbH in Liquidation in Stans. Deren Liquidator ist H.

B. Mit Schreiben vom 28. Juni 2006 stellte die Staatsanwaltschaft Nürnberg-Fürth im Strafverfahren gegen B. ein Rechtshilfeersuchen und erbat darin um Einvernahmen von Zeugen sowie die Durchsuchung der Geschäftsräume der A. GmbH in Liquidation, der G. GmbH in Liquidation sowie der F. GmbH, alle in Stans, und die Beschlagnahme jeglicher Gegenstände und Unterlagen, welche im Zusammenhang stehen mit den aufgeführten Firmen und Geschäften (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 1).

C. Das Bundesamt für Justiz (nachfolgend „Bundesamt“) betraute am 13. Juli 2006 die Behörden des Kantons Nidwalden als Leitkanton mit den Erhebungen. Auf Anfrage hin teilte die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend „Steuerverwaltung“) dem Verhöramt Nidwalden am 14. September 2006 mit, dass die eingereichten Unterlagen es ihr nicht erlaubten, den Verdacht auf Vorliegen eines Abgabebetruges zu bestätigen (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 2). Auf Ersuchen des Verhöramtes liess die Staatsanwaltschaft Nürnberg-Fürth am 31. Oktober 2006 zusätzliche Unterlagen zukommen (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 3). In der Folge teilte die Steuerverwaltung dem Verhöramt am 20. Dezember 2006 mit, dass der

geltend gemachte Verdacht nach Durchsicht der ergänzenden Unterlagen bestätigt werden könne (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 2).

In der Folge wurde gestützt auf eine Eintretens- und Zwischenverfügung des Verhörortes Nidwalden vom 26. März 2007 am 25. April 2007 unter anderem die Durchsuchung bei der A. GmbH in Liquidation durchgeführt. Dabei wurden Akten sichergestellt (act. 1.1).

Mit Schlussverfügung vom 14. Juni 2007 verfügte das Verhörort Nidwalden unter anderem die Herausgabe der bei der A. GmbH in Liquidation beschlagnahmten „Akten beschriftet C1 – C10 und C12 gemäss Hausdurchsuchungsprotokoll sowie Empfangsbestätigung betreffend Rückgabe Aktenstück C11“ (act. 1.1 S. 8).

- D.** Mit Schreiben vom 5. Juli 2007 reicht H. für die A. GmbH in Liquidation Beschwerde an die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts ein und behält sich eine ausführliche Begründung der Beschwerde vor (act. 1.). Nachdem die A. GmbH in Liquidation am 20. Juli 2007 unentgeltliche Rechtshilfe geltend machen wollte, wurde sie über die entsprechenden Voraussetzungen unter gleichzeitiger Fristansetzung zur Leistung des Kostenvorschusses informiert. In der Folge leistete sie einen Kostenvorschuss und ergänzte am 30. August 2007 die Beschwerdeschrift mit dem Antrag, die Beschwerde zu schützen, die sichergestellten Unterlagen nicht der ersuchenden Behörden auszuhändigen und diese der A. GmbH in Liquidation wieder herauszugeben (act. 14).

Mit Beschwerdeantwort vom 18. September 2007 trägt das Bundesamt auf kostenfällige Abweisung an (act. 16). Das Verhörort Nidwalden lässt sich mit Beschwerdeantwort vom 20. September 2007 in gleicher Weise vernehmen (act. 17). Innert zweimal verlängerter Frist hält die A. GmbH in Liquidation in ihrer Replik vom 10. Oktober 2007 an ihren Begehren fest und beantragt eine mündliche Verhandlung (act. 21). Das Verhörort Nidwalden verzichtet auf eine Duplik, das Bundesamt lässt sich am 19. Oktober 2007 nochmals vernehmen (act. 23 und 24).

Auf die weiteren Ausführungen der Parteien und die eingereichten Akten wird, soweit erforderlich, in den rechtlichen Erwägungen eingegangen.

Die II. Beschwerdekammer zieht in Erwägung:

- 1.** Für die Rechtshilfe zwischen Deutschland und der Schweiz sind in erster Linie das Europäische Übereinkommen über die Rechtshilfe in Strafsachen vom 20. April 1959 (EUeR; SR 0.351.1), dem beide Staaten beigetreten sind, und der zwischen ihnen abgeschlossene Zusatzvertrag vom 13. November 1969 (SR 0.351.913.61) massgebend. Soweit das Staatsvertragsrecht bestimmte Fragen nicht abschliessend regelt, gelangen das Bundesgesetz über internationale Rechtshilfe in Strafsachen vom 20. März 1981 (IRSG; SR 351.1) und die Verordnung über internationale Rechtshilfe in Strafsachen vom 24. Februar 1982 (IRSV; SR 351.11) zur Anwendung (Art. 1 Abs. 1 IRSG; BGE 130 II 337 E. 1 S. 339; 128 II 355 E. 1 S. 357; 124 II 180 E. 1a S. 181). Das innerstaatliche Recht gilt nach dem Günstigkeitsprinzip auch dann, wenn dieses geringere Anforderungen an die Rechtshilfe stellt (BGE 129 II 462 E. 1.1 S. 464 m.w.H.).
- 2.**
 - 2.1** Beim angefochtenen Entscheid handelt es sich um eine Schlussverfügung der ausführenden kantonalen Behörde in internationalen Rechtshilfeangelegenheiten, gegen die gestützt auf Art. 28 Abs. 1 lit. e des Bundesgesetzes vom 4. Oktober 2002 über das Bundesstrafgericht (SGG, SR 173.71; Fassung gemäss Anhang Ziff. 14 des Verwaltungsgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005, in Kraft seit 1. Januar 2007) in Verbindung mit Art. 9 Abs. 3 des Reglements vom 20. Juni 2006 für das Bundesstrafgericht (SR 173.710) und Art. 80e Abs. 1 IRSG die Beschwerde an die II. Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts gegeben ist. Die Beschwerde ist innert der Frist des Art. 80k IRSG eingereicht worden.
 - 2.2** 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). Die Beschwerdeführerin ist als Inhaberin der beschlagnahmten Unterlagen zur Beschwerde legitimiert. Auf die Beschwerde ist einzutreten.
 - 2.3** Zulässige Beschwerdegründe sind gemäss Art. 80i IRSG die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens (lit. a) sowie die unzulässige oder offensichtlich unrichtige Anwendung ausländischen Rechts in den Fällen nach Art. 65 IRSG (lit. b). In analoger Anwendung von Art. 49 lit. b und c des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren (VwVG; SR 172.021) prüft die II. Beschwerdekammer zudem auch die unrichtige oder unvollständige Feststellung des

rechtserheblichen Sachverhalts sowie die Angemessenheit des angefochtenen Entscheids. Ihre Prüfung ist mithin nicht auf Rechtsverletzungen und damit im Bereich des Ermessens auf Ermessensüberschreitungen und -missbrauch beschränkt (TPF RR.2007.18 vom 21. Mai 2007 E. 3.2).

2.4 Die II. Beschwerdekammer ist nicht an die Begehren der Parteien gebunden (Art. 25 Abs. 6 IRSG). Wie bisher das Bundesgericht im Rahmen der Verwaltungsgerichtsbeschwerde befasst sich jedoch auch die II. Beschwerdekammer nur mit Tat- und Rechtsfragen, die Streitgegenstand der Beschwerde bilden (vgl. BGE 132 II 81 E. 1.4 S. 84; 130 II 337 E. 1.4 S. 341, je m.w.H. TPF RR.2007.34 vom 29. März 2007 E. 3; RR.2007.27 vom 10. April 2007 E. 2.3).

2.5 Die Beschwerdeführerin beantragt die Durchführung einer mündlichen Verhandlung. Das Verfahren vor der II. Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts ist grundsätzlich ein schriftliches. Für eine Ausnahme von dieser Regel (Art. 57 VwVG) besteht kein Anlass.

3.

3.1 Die Beschwerdeführerin rügt, die ersuchende Behörde habe sich zu Unrecht direkt an das Verhöramt Nidwalden gewandt, sie hätte den ordentlichen Weg über die Justizministerien nehmen müssen, da kein dringender Fall vorliege, was sich aus dem gesamten Verfahrensverlauf ergebe. Diese Rüge ist in mehrfacher Hinsicht unbegründet. Wie die Beschwerdegegnerin zutreffend ausführt, wurde das Gesuch vom Bundesamt – einer Amtsstelle des Eidgenössischen Justiz- und Polizeidepartements (EJPD) – nach erfolgter Vorprüfung der Beschwerdegegnerin zugewiesen. Überdies können gemäss Art. VIII Zusatzvertrag mit Deutschland die Justizbehörden direkt miteinander verkehren. Dringlichkeit ist dazu nicht erforderlich.

3.2 Die Beschwerdeführerin wendet weiter ein, B. habe in der Schweiz keine Handlungen begangen, die einen Abgabebetrug darstellen (act. 14 S. 3 - 5). Diese Rüge ist offensichtlich unbegründet. Die Beschwerdeführerin verkennet mit ihrer Argumentation, dass es beim Kriterium der doppelten Strafbarkeit nicht darum geht, dass ein Beschuldigter in der Schweiz selbst eine Straftat begangen hat. Vielmehr geht es darum zu prüfen, ob der im Ersuchen dargelegte Sachverhalt, wäre er in der Schweiz geschehen, einen Straftatbestand des schweizerischen Rechts erfüllen würde. Der Sachverhalt ist so zu subsumieren, wie wenn die Schweiz wegen des analogen Sachverhalts ein Strafverfahren eingeleitet hätte (BGE 132 II 81 E. 2.7.2 S. 90). Die Ausführungen dazu, dass die G. GmbH in Liquidation in der

Schweiz Steuern und welche abgeführt hat, sind deshalb in diesem Zusammenhang irrelevant.

3.3 Die Beschwerdeführerin macht geltend (act. 21 S. 3), die strafbaren Handlungen seien nach deutschem Recht verjährt. Gemäss Art. 5 Abs. 1 IRSG ist einem Rechtshilfeersuchen nicht zu entsprechen, wenn seine Ausführung Zwangsmassnahmen erfordert und die Strafverfolgung oder die Vollstreckung nach schweizerischem Recht wegen absoluter Verjährung ausgeschlossen wäre. Massgeblich wäre mithin, ob die Tatbestände nach schweizerischem Recht verjährt wären. Das EUeR schweigt sich darüber aus, wie es sich mit der Rechtshilfegewährung bei Verjährung der Strafverfolgung oder des Strafvollzuges verhält. Das Fehlen einer ausdrücklichen Regelung im EUeR wird gemäss höchstrichterlicher Rechtsprechung als qualifiziertes Schweigen interpretiert, womit die Frage der Verjährung im Rechtshilfeverkehr zwischen Vertragsstaaten des EUeR nicht zu prüfen ist. Im Verkehr mit Vertragsstaaten geht das EUeR Art. 5 Abs. 1 IRSG vor (ROBERT ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 2. Aufl., Bern 2004, S. 470 f. N. 435 mit Verweis auf die Praxis). Auch diese Rüge erweist sich damit als unbegründet.

4. Die Beschwerdeführerin wendet gegen die Rechtshilfe vor allem ein (act. 14 S. 8 ff.), in Deutschland sei es aufgrund der deutschen Steuerrechtslage gar nicht zu einer Abgabeverkürzung gekommen, weshalb es nach deutschem Recht an einem Straftatbestand fehle.

4.1 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 Abgabebetrug betrifft. 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 S. 252). Der Begriff des Abgabebetruges bestimmt sich dabei gemäss Art. 24 Abs. 1 IRSV nach Art. 14 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 24. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0). Danach liegt ein Abgabebetrug 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 vorenthalten oder dass es sonst am Vermögen geschädigt wird. Ein Abgabebetrug muss dabei nicht notwendigerweise durch Verwendung falscher oder gefälschter Urkunden

begangen werden. Nach der Rechtsprechung sind jedoch immer besondere Machenschaften, Kniffe oder ganze Lügengebäude erforderlich, damit eine arglistige Täuschung anzunehmen ist. Als besondere Machenschaften (*machinations*) gelten Erfindungen und Vorkehrungen sowie das Ausnützen von Begebenheiten, die allein oder gestützt durch Lügen oder Kniffe (*manoeuvres frauduleuses*) geeignet sind, das Opfer irrezuführen oder es in seinem Irrtum zu bestärken. 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 und b S. 252 f.; insbesondere auch BGE 115 Ib 68 E. 3a/bb S. 74 ff.). 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 S. 252 f.).

- 4.2** Auch wenn dem Rechtshilfeersuchen der Verdacht zugrunde liegt, B. habe sich eines Abgabebetruges schuldig gemacht, so haben sich die schweizerischen Behörden beim Entscheid über die Frage, ob die Täuschung, welche dem Beschuldigten vorgeworfen wird, arglistig sei, allein an die Darstellung des Sachverhalts im Rechtshilfebegehren zu halten, soweit diese nicht offensichtliche Irrtümer, Widersprüche oder Lücken enthält. Einerseits haben sich die schweizerischen Behörden nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts (BGE 125 II 250 E. 5b S. 257 f.) grundsätzlich nicht darüber auszusprechen, ob die darin angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Zusätzlich zu gemeinrechtlichen Straftatbeständen verlangt die bundesgerichtliche Rechtsprechung beim Abgabebetrug allerdings, 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 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. Der ersuchende Staat hat seinem Gesuch nicht notwendigerweise die Beweismittel beizulegen; es genügt, wenn er diese bezeichnet und deren Existenz glaubhaft macht (ZIMMERMANN, a.a.O., S. 451 N. 412). Bestehen Zweifel über die Merkmale der im Ersuchen erwähnten Abgaben, so holt gemäss Art. 24 Abs. 3 IRSV das Bundesamt oder die kantonale

Vollzugsbehörde die Stellungnahme der Eidgenössischen Steuerverwaltung ein. Deren Bericht bindet allerdings weder die ausführende Behörde noch die Beschwerdeinstanz (ZIMMERMANN, a.a.O., S. 452 N. 413).

- 4.3** Da in der Schweiz die Durchführung von Zwangsmassnahmen verlangt wird, wird vorausgesetzt, dass der im Rechtshilfeersuchen angeführte Sachverhalt nach dem Recht sowohl des ersuchenden als auch des ersuchten Staates eine strafbare Handlung darstellt. Der Grundsatz der beidseitigen Strafbarkeit erfordert allerdings nicht, dass der ersuchende und der ersuchte Staat die fraglichen Handlungen in ihren Gesetzgebungen unter demselben rechtlichen Gesichtswinkel erfassen. Beidseitige Strafbarkeit ist nach dem Gesagten als gegeben zu erachten, wenn der dem Ersuchen zugrunde liegende Sachverhalt einer in der Rechtsordnung des ersuchten Staates vorgesehenen Rechtsverletzung gleicher Art entspricht, was für die Steuerstraftatbestände gemäss deutscher Rechtsordnung zutrifft (BGE 115 Ib 68 E. 3c S. 81 f.).

Die Tat- und Schuldfragen sind nicht bereits im Rechtshilfeverfahren im Lichte der betreffenden Tatbestände zu würdigen; vielmehr wird diese Würdigung erst durch den ausländischen Sachrichter vorzunehmen sein (BGE 118 Ib 111 E. 5b S. 123). Die Prüfung der Strafbarkeit nach Landesrecht (des ersuchten Staates) umfasst einzig die objektiven und subjektiven Tatbestandselemente, mit Ausnahme der besonderen Schuldformen und Strafbarkeitsbedingungen des schweizerischen Rechts (BGE 117 Ib 64 E. 5c S. 90). Rechtfertigungsgründe, Schuld- oder Strafausschliessungsgründe oder sonstige Verfolgungshindernisse etwa haben bei der Prüfung der beidseitigen Strafbarkeit ausser Betracht zu bleiben (BGE 117 Ib 64 E. 5c S. 90). Insbesondere hat der Rechtshilferichter die strafrechtliche Qualifikation nach dem ausländischen Recht nicht einer vertieften Prüfung zu unterziehen (BGE 118 Ib 111 E. 5c S. 123) bzw. hat die ersuchte schweizerische Rechtshilfebehörde die Strafbarkeit nach ausländischem Recht nicht zu überprüfen (BGE 113 Ib 157 E. 4 S. 164), es sei denn, das Rechtshilfegesuch würde einen klaren Missbrauch darstellen und müsste deshalb verweigert werden. Überdies würde ein Verfahren im ersuchenden Staat für ein nach dessen innerstaatlichem Recht offenkundig nicht strafbares Verhalten ein Verfahren darstellen, welches „andere schwere Mängel“ im Sinne des Art. 2 lit. d IRSG aufweist (BGE 112 Ib 576 E. 11b/ba S. 593 f.).

Vorliegend bedeutet dies, dass nicht geprüft zu werden braucht, ob nach deutschem Steuerrecht eine Steuerverkürzung tatsächlich erfolgt ist. Die Steuersysteme der verschiedenen Staaten weisen zum Teil grosse Unter-

schiede auf, einzelne wirtschaftliche Vorgänge können in einem Land Steuern auslösen, in einem anderen Land nicht. Es kann nicht Sache der schweizerischen Rechtshilfebehörden bzw. der sie überprüfenden Beschwerdeinstanz sein, sich darüber auszusprechen, ob bestimmte wirtschaftliche Vorgänge nach dem Recht des ersuchenden Staates Steuern, gar einer bestimmten Art, auslösen. Vielmehr ist im Rechtshilfeverfahren grundsätzlich davon auszugehen, dass die vom ersuchenden Staat geltend gemachte Steuerverkürzung nach dessen Steuerrechtssystem gegeben ist (siehe aber immerhin Ziff. 7 nachstehend). Die umfangreichen Ausführungen der Beschwerdeführerin, mit denen sie in tatsächlicher wie rechtlicher Hinsicht darzulegen versucht, dass die von den deutschen Steuerbehörden geltend gemachten Steuerverkürzungen mangels einer entsprechenden Steuerpflicht gar nicht stattgefunden haben, sind damit nicht zu hören.

Wie unter Hinweis auf die höchstrichterliche Rechtsprechung (BGE 118 Ib 111 E. 5c S. 123; 113 Ib 157 E. 4 S. 164) ausgeführt, ist es aber auch nicht Sache der Rechtshilfebehörde zu überprüfen, ob die von der ersuchenden Behörde angenommene Steuerverkürzung nach dem Recht des ersuchenden Staates eine Straftat darstellt. Vielmehr ist dafür auf die Angaben des ersuchenden Staates abzustellen, der – wie vorliegend – die Strafbestimmungen zu nennen hat, nach denen der geltend gemachte Sachverhalt nach seinem Recht strafbar ist. Die erhöhten Anforderungen für Rechtshilfe bei Abgabebetrug (siehe vorstehend Ziff. 4.2) gelten für diese Frage nicht, dienen sie doch einzig der Klärung des für Abgabebetrug qualifizierenden Elements der arglistigen Irreführung. Es genügt mithin, dass der ersuchende Staat die Steuerverkürzung behauptet und geltend macht, dadurch sei eine Straftat nach seinem Recht erfolgt, sofern nicht ein Missbrauch augenscheinlich ist. Letzteres kann hier ausgeschlossen werden (siehe nachstehend Ziff. 7).

- 4.4** Aus dem Ausgeführten ergibt sich, dass sich die erhöhten Anforderungen im Sinne einer über die Sachverhaltsdarstellung hinausgehenden Substanziierung auf das qualifizierende Element des Abgabebetrugs beschränken. Denn allein das Vorliegen dieses Elements führt zur Ausnahme vom Ausschluss der Rechtshilfe für Fiskaldelikte. Demgegenüber muss im Lichte der bundesgerichtlichen Überlegungen (BGE 125 II 250 E. 5b S. 257 f.) auch für das Tatbestandselement der Steuerverkürzung keine eigentliche Glaubhaftmachung (Substanziierung) verlangt werden.

Der Einwand der Beschwerdeführerin, es habe keine Abgabeverkürzung in Deutschland stattgefunden, führt auch nicht dazu, unter dem Aspekt der doppelten Strafbarkeit die Frage zu prüfen, ob der behauptete Sachverhalt,

wäre er in der Schweiz geschehen, hier überhaupt zu einer Abgabeverkürzung geführt hätte.

5. Im vorliegenden Fall sind die formellen Voraussetzungen für die Rechtshilfe mittels Zwangsmassnahme, d.h. gegenüber der Beschwerdeführerin erfolgter Beweismittelbeschlagnahme von Akten bzw. Datenträgern, insofern gegeben, als die ersuchende Behörde die Zulässigkeit dieser Massnahme durch Einlage eines entsprechenden Beschlusses des Ermittlungsrichters beim Amtsgericht Nürnberg vom 19. Juni 2006 belegt und im Beschluss auch ausdrücklich die gesetzlichen Grundlagen nennt (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 1). Im Rahmen des Rechtshilfegesuchs bzw. der Ergänzung hat die ersuchende Behörde überdies Beweismittel benannt und teilweise entsprechende Beweise (etwa Lizenzverträge, diverse Vereinbarung zwischen beteiligten Gesellschaften, Jahresabschluss G. GmbH per 31.12.2001, etc.) eingereicht.
6. Einer näheren materiellen Prüfung zu unterziehen ist hingegen, ob das geschilderte Verhalten im Zusammenhang mit den behaupteten Steuerverkürzungen in Deutschland als Abgabebetrug im Sinne von Art. 14 VStrR gelten kann und ob diese Umstände ausreichend glaubhaft gemacht sind. Auch wenn sich die Steuerbarkeit bestimmter Vorgänge im Ausland und damit die geltend gemachte, im ersuchenden Staat strafbare Verkürzung der Steuern einer näheren Überprüfung im Rechtshilfeverfahren entziehen muss (siehe vorstehend Ziff. 4.4), lassen sich der steuerlich relevante Vorgang und die Frage des Modus der Täuschung nicht ganz voneinander trennen.

Die Steuerverwaltung hat in einer ersten Stellungnahme vom 14. September 2006 mitgeteilt, dass Steuerbetrug nach schweizerischem Recht anzunehmen wäre, sofern sich die Vermutungen der deutschen Behörde als zutreffend erweisen sollten, der Beschuldigte u.a. die G. GmbH nicht offen gelegt, die ihm aus dieser Firma zufließenden Erträge verschwiegen und sowohl die eigenen Geschäftsbücher als auch diejenigen der G. GmbH nicht wahrheitsgemäss geführt habe, was nach schweizerischer Rechtsauffassung als Steuer- bzw. Abgabebetrug gelte. Indessen hätten es die deutschen Behörden unterlassen, den an sich nachvollziehbaren Sachverhalt zu dokumentieren und die Verdachtsmomente glaubhaft zu machen. Kopien aus den nicht korrekt geführten Geschäftsbüchern, aus den angeführten Lizenzverträgen oder die Vereinbarung über eine Zusammenarbeit bei der Entwicklung zwischen I. und dem Beschuldigten wären

geeignet, diesen Mangel zu beheben (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 2). In der Folge reichte die ersuchende Behörde einen Jahresabschluss der G. GmbH per 31.12.2001, einen Darlehensvertrag zwischen der G. GmbH und der D., drei Lizenzverträge und eine Vereinbarung zwischen B. und I. vom 17.11.1998 sowie Rechnungen der G. GmbH aus den Jahren 1999 - 2001 an die D. und die E. ein und einen undatierten Vertragsauszug über den Verkauf eines Teilbetriebes zwischen der D. und einer J., eine Firmenbezeichnung, die im Rechtshilfegesuch allerdings nirgends auftaucht (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 3).

7. Die Prüfung einer arglistigen Täuschung ist für jeden der drei geltend gemachten Steuerstraftatbestände getrennt zu beurteilen, wobei eine arglistige Täuschung in Kombination grundsätzlich möglich ist. Ein blosses Abstellen auf die Stellungnahme der Steuerverwaltung rechtfertigt sich hier nicht, da die Ausführungen zu den qualifizierenden Momenten des Anlagebetruges pauschal gehalten sind.
- 7.1 Nicht nur ungenügend substantiiert, sondern in sich unklar, da widersprüchlich, ist die Darstellung der ersten geltend gemachten Steuerstraftat im Rechtshilfeersuchen (S. 5 lit. a). Unklar ist, gestützt auf welche tatsächliche und rechtliche Annahme die deutsche Steuerbehörde davon ausgeht, B. habe die Gebrauchsmuster aus seinem eigenen Betriebesvermögen (wohl demjenigen der C. GmbH in Deutschland) entnommen. Nach schweizerischem Rechtsverständnis ist das Privatvermögen einer Person mit Unternehmung vom Geschäftsvermögen einer Kapitalunternehmung, u.a. einer GmbH, auch steuerrechtlich getrennt (ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, Steuerrecht Bd. I., 9. Aufl., Bern 2001, S. 74 ff.). Die Sachverhaltsdarstellung der ersuchenden Behörde ist aber auch widersprüchlich: Einerseits macht sie geltend, B. habe diese Immaterialrechte seinem Betriebsvermögen (welchem?) entnommen, was entsprechende Steuern ausgelöst hätte. Andererseits geht die ersuchende Behörde, wie die Beschwerdeführerin zu Recht anführt (act. 14 S. 8), selbst davon aus und stützt sich dabei auf die eingereichte Vereinbarung über die Erstellung einer Lösung für Transportprobleme, dass die Gebrauchsmuster von B. persönlich entwickelt und ihm zuzurechnen seien. Ohne Auflösung dieses Widerspruchs kann mit Bezug auf die geltend gemachte Herausnahme der Lizenzen auch nicht von einer unvollständigen Bilanz der Gesellschaft von B. in Deutschland ausgegangen werden; eine Bilanz, die nota bene auch nie eingereicht wurde. Es fehlt mit anderen Worten bezüglich dieses Sachverhalts an einer plausiblen und substantiierten Darstellung eines möglichen Abgabebetruges. Insbesondere ist gerade nicht ersichtlich, dass das blosses Verschweigen der Rechte

an Lizenzen und der Beteiligung an einer schweizerischen Gesellschaft (G. GmbH) über (nach schweizerischem Recht) blosser Steuerhinterziehung hinausgehen soll. Die Rechtshilfenvoraussetzungen bezüglich dieses Sachverhaltskomplexes sind damit nicht gegeben.

- 7.2** Der zweite Vorwurf besteht darin, B. habe seine Beteiligung an der G. GmbH in Deutschland nicht deklariert und insofern Steuern hinterzogen. Darüber hinaus bestehe der Verdacht, die in der Bilanz der G. GmbH als Aufwand aufgeführten „Dienstleistungsbezüge“ von rund CHF 6 Mio. seien fiktiv, was wiederum zu einer zusätzlichen Steuerverkürzung geführt habe (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 1, Rechtshilfeersuchen S. 5 f. lit. b). Soweit es um eine blosser Nichtdeklaration einer Beteiligung in der Schweiz geht, gilt an sich das unter Ziff. 7.1 Ausgeführte. Anders verhält es sich mit den in der G. GmbH als Aufwand bilanzierten „Dienstleistungsbezügen“, für die auch gemäss Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben vom 2. November 2005 (act. 14.1 und 14.2) offensichtlich keine wirklich plausible Erklärung (als echter wirtschaftlicher Aufwand) besteht, weshalb der G. GmbH im Umfange der Hälfte eine verrechnungssteuerpflichtige Leistung an die Gesellschafter (B.) aufgerechnet wurde. Der von der ersuchenden Behörde geäusserte Verdacht einer fiktiven Gegenposition findet damit eine gewisse Stütze gerade in den Akten der Beschwerdeführerin selbst. Es ist darin die Rede von an eine K., L. weitergeleiteten Erträgen. Im Rechtshilfeersuchen wird erwähnt, dass B. auch über portugiesische Gesellschaften verfüge.

Ist im Sinne eines substantiierten Tatverdachts von einer ganz oder teilweise fiktiven Aufwandposition in Erfolgsrechnung und Bilanz der G. GmbH auszugehen, so wäre die Buchhaltung falsch, was nach schweizerischem Recht als Verwendung einer gefälschten Urkunde, damit als arglistige Irreführung und somit als Abgabebetrug zu qualifizieren wäre. Die ersuchende Behörde weist auf eine weitere bilanztechnische Ungereimtheit hin, wenn sie ausführt, die Lizenzen würden in den Geschäftsbüchern der G. GmbH nicht verbucht. Die Beschwerdeführerin wendet zwar ein, dies sei deshalb der Fall, weil B. sie der G. GmbH unentgeltlich zur Verfügung stelle. Es kann offen gelassen werden, in welcher Rechtsform diese Lizenzen der G. GmbH zur Verfügung gestellt wurden. In den Lizenzverträgen mit der D. figuriert die G. GmbH als Lizenzgeberin. In Anbetracht der hohen Lizenzgebühren ist zuerst einmal von einer hohen Werthaltigkeit dieser Lizenzen auszugehen, was nach einer bilanzmässigen Erfassung unter den Aktiven der G. GmbH ruft (HÖHN ERNST/WALDBURGER ROBERT, Steuerrecht Bd. II, 9. Aufl., Bern 2001, S. 731 N. 21 i.V.m. S. 385 N. 62). Allerdings kann aufgrund der gesamten Konstellation auch nicht ausgeschlossen werden, dass

diese Lizenzen faktisch ein blosses Konstrukt bilden und nur dazu dienen, Erträge der D. bzw. E. gegenüber dem deutschen und tschechischen Fiskus (und mindestens teilweise über die portugiesische Gesellschaft auch gegenüber dem schweizerischen Fiskus) zum Verschwinden zu bringen. Dafür spräche der geringe Finanzaufwand von CHF 15'000.--, welchen I. für seine Mitwirkung bei der Entwicklung bezahlt erhielt. In beiden Fällen wäre von einer arglistigen Irreführung im Sinne von Art. 14 VStrR auszugehen. Das in Art. 14 VStrR aufgestellte, zusätzliche Element des erheblichen Betrages ist in Anbetracht der geltend gemachten „Dienstleistungsbezüge“ in Millionenhöhe ohne weiteres gegeben (gemäss Steuerverwaltung ist die Grenze bei mindestens CHF 15'000.--; ERNST HÖHN/ROBERT WALDBURGER, Bd. I, a.a.O., S. 1035). Die Voraussetzungen für eine Rechtshilfe für Abgabebetrug sind damit für diesen zweiten Sachverhaltskomplex gegeben.

7.3 Schliesslich äussert die ersuchende Behörde den Verdacht, auch nach dem 31. Dezember 2001 seien aufgrund der fraglichen Lizenzverträge Erträge an die G. GmbH geflossen. Diese Einkünfte aus Kapitalvermögen hätte B. auch in seiner Einkommenssteuererklärung für das Jahr 2003 nicht deklariert, was zu einer entsprechenden Verkürzung der Einkommenssteuer 2003 geführt habe (Verfahrensakten RH 06 24 CK, act. 1, Rechtshilfeersuchen S. 6 lit. c). Die Sachdarstellung im Rechtshilfegesuch enthält zu diesem Sachverhalt keine Elemente, welche für eine blosser Nichtdeklaration übersteigende, täuschende Machenschaften sprechen würde. Entsprechend kann für diesen dritten Sachverhaltskomplex keine Rechtshilfe gewährt werden.

7.4 Zusammenfassend ergibt sich, dass für den Sachverhalt gemäss lit. b des Ersuchens die Voraussetzungen für Rechtshilfe gegeben sind und die Beschwerde diesbezüglich abzuweisen ist. Demgegenüber ist das qualifizierende Erfordernis der arglistigen Irreführung bei den Sachverhalten lit. a und c des Ersuchens nicht dargetan, weshalb die Beschwerde in diesem Punkte gutzuheissen ist. Dies führt dazu, dass Ziff. 1 des Dispositivs des angefochtenen Entscheids wie folgt zu ändern ist:

„Dem Rechtshilfeersuchen wird teilweise entsprochen. Rechtshilfe wird gewährt für den im Rechtshilfeersuchen unter lit. b geltend gemachten Sachverhalt. Keine Rechtshilfe wird gewährt für die im Rechtshilfeersuchen unter lit. a und c geltend gemachten Sachverhalte, und die bei der A. GmbH in Liquidation, in Stans, sichergestellten Unterlagen dürfen für die Verfolgung dieser Sachverhalte im deutschen Steuerstrafverfahren nicht verwendet werden.“

Es ist der ersuchenden Behörde indessen unbenommen, mit einem neuen, entsprechend ergänzten Rechtshilfegesuch Abgabebetrug auch bezüglich dieser Sachverhalte (lit. a und c) zu behaupten und zu substantiieren.

8. Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin überwiegend kostenpflichtig (Art. 30 lit. b SGG i.V.m. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Die Zuständigkeit des Bundesstrafgerichts zur Regelung der Gerichtsgebühren wurde in Art. 63 Abs. 5 VwVG nicht ausdrücklich vorbehalten. Der Vorbehalt von Art. 63 Abs. 5 VwVG muss jedoch in analoger Anwendung auch zugunsten von Art. 15 Abs. 1 lit. a SGG gelten, weshalb vorliegend für die Berechnung der Gerichtsgebühr das Reglement vom 11. Februar 2004 über die Gerichtsgebühren vor dem Bundesstrafgericht (SR 173.711.32) zur Anwendung gelangt (TPF RR.2007.6 vom 22. Februar 2007 E. 5). Die reduzierte Gerichtsgebühr ist auf CHF 3'000.-- festzusetzen (Art. 3 des Reglements über die Gerichtsgebühren vor dem Bundesstrafgericht), unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses von CHF 3'949.15. Die Bundesstrafgerichtskasse ist anzuweisen, der Beschwerdeführerin den Restbetrag von CHF 949.15 zurückzuerstatten.

Eine Entschädigung ist der Beschwerdeführerin nicht zuzusprechen, da sie durch ihren Liquidator vertreten wird und keine „verhältnismässig hohen Kosten“ (Art. 64 Abs. 1 VwVG) gelten gemacht wurden.

Demnach erkennt die II. Beschwerdekammer:

1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, im Übrigen abgewiesen.
2. Ziff. 1 des Dispositivs der Schlussverfügung des Verhöramts Nidwalden vom 14. Juni 2007 wird wie folgt geändert:

„Dem Rechtshilfeersuchen der Staatsanwaltschaft Nürnberg-Fürth, Deutschland, vom 28. Juni 2006 wird teilweise entsprochen. Rechtshilfe wird gewährt für den im Rechtshilfeersuchen unter lit. b geltend gemachten Sachverhalt. Keine Rechtshilfe wird gewährt für die im Rechtshilfeersuchen unter lit. a und c geltend gemachten Sachverhalte, und die bei der A. GmbH in Liquidation, in Stans, sichergestellten Unterlagen dürfen für die Verfolgung dieser Sachverhalte im deutschen Steuerstrafverfahren nicht verwendet werden.“

3. Die Gerichtsgebühr von CHF 3'000.-- wird der Beschwerdeführerin auferlegt, unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses von CHF 3'949.15. Die Bundesstrafgerichtskasse wird angewiesen, der Beschwerdeführerin den Restbetrag von CHF 949.15 zurückzuerstatten.

Bellinzona, 19. November 2007

Im Namen der II. Beschwerdekammer
des Bundesstrafgerichts

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Zustellung an

- A. GmbH in Liquidation
- Verhöramt des Kantons Nidwalden
- Bundesamt für Justiz, Abt. Internationale Rechtshilfe

Rechtsmittelbelehrung

Gegen Entscheide auf dem Gebiet der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen kann innert zehn Tagen nach der Eröffnung der vollständigen Ausfertigung beim Bundesgericht Beschwerde eingereicht werden (Art. 100 Abs. 1 und 2 lit. b BGG).

Gegen einen Entscheid auf dem Gebiet der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen ist die Beschwerde nur zulässig, wenn er die Auslieferung, eine Beschlagnahme, eine Herausgabe von Gegenständen oder Vermögenswerten oder eine Übermittlung von Informationen aus dem Geheimbereich betrifft und es sich um einen besonders bedeutenden Fall handelt (Art. 84 Abs. 1 BGG). Ein besonders bedeutender Fall liegt insbesondere vor, wenn Gründe für die Annahme bestehen, dass elementare Verfahrensgrundsätze verletzt worden sind oder das Verfahren im Ausland schwere Mängel aufweist (Art. 84 Abs. 2 BGG).