

Bundesstraengericht

Tribunal pénal fédéral

Tribunale penale federale

Tribunal penal federal



Geschäftsnummer: RR.2010.42

Entscheid vom 19. Januar 2011

II. Beschwerdekammer

Besetzung

Bundesstrafrichter Cornelia Cova, Vorsitz,
Andreas J. Keller und Joséphine Contu ,
Gerichtsschreiberin Marion Schmid

Parteien

A. HOLDING AG, vertreten durch Rechtsanwalt
Roland Bruhin,

Beschwerdeführerin

gegen

**STAATSANWALTSCHAFT DES KANTONS
ZUG,**

Beschwerdegegnerin

Gegenstand

Internationale Rechtshilfe in Strafsachen an
Deutschland

Herausgabe von Beweismitteln (Art. 74 Abs. 1
IRSG); Abgabebetrug (Art. 14 Abs. 2 VStrR)

Sachverhalt:

- A.** Die Staatsanwaltschaft bei dem Oberlandesgericht Frankfurt am Main führt gegen B., C., D., E., F., G., H. und andere ein umfangreiches Steuerstrafverfahren. Im Wesentlichen wird ihnen von der ersuchenden Behörde vorgeworfen, als Verantwortliche der A. Holding AG über das von ihnen faktisch beherrschte I. in Z. (D), bzw. über die diesbezügliche Betriebsgesellschaft, der I. GmbH, verschiedenen - mit dem Hotel verbundenen - deutschen Firmen im Zeitraum 2002 bis 2005 wirtschaftlich wertlose Hotelgutscheine zur Verfügung gestellt zu haben. Dadurch hätten diese fingierte Betriebsausgaben geltend gemacht, womit eine korrekte Besteuerung vermieden worden sei. Sodann hätte auch die I. GmbH durch unzulässige Verlagerung von Aufwendungen eine Besteuerung vermieden.
- B.** In diesem Zusammenhang gelangte die Staatsanwaltschaft Limberg (seit Februar 2008 Staatsanwaltschaft bei dem Oberlandesgericht Frankfurt am Main) bereits mit Rechtshilfeersuchen vom 4. Mai bzw. vom 14. November 2006 an die Schweiz und ersuchte um Herausgabe verschiedener Unterlagen bezüglich der A. Holding AG (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft Zug, act. 3/1). Die Staatsanwaltschaft Zug lehnte mit Schlussverfügung vom 15. Dezember 2008 das Rechtshilfeersuchen der Staatsanwaltschaft Limberg ab, da nicht dargelegt wurde, inwiefern die A. Holding AG an den abzuklärenden Fiskaldelikten beteiligt gewesen sein soll (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft Zug, act. 3/7).
- C.** Mit Rechtshilfeersuchen vom 19. März 2009 gelangte die Staatsanwaltschaft bei dem Oberlandesgericht Frankfurt am Main erneut an die Schweiz und erbat unter anderem die Herausgabe von Unterlagen, aus welchen sich die tatsächliche Verantwortlichkeit der im deutschen Strafverfahren Beschuldigten bezüglich der A. Holding AG ergeben würde (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft Zug, act. 3/8). Namentlich ersuchte sie zusammengefasst um Edition von a) Belegen, aus welchen hervorgeht, wer neben den offiziellen Verwaltungsräten/Geschäftsführern die tatsächlich Verantwortlichen und wirtschaftlich Berechtigten der A. Holding AG seit Gründung sind/waren, b) Bilanzen für die Jahre 1999 bis 2005 der A. Holding AG, c) Belegen, über die in den Jahren 1999 bis 2005 ausgeschütteten Gewinne, d) der mit den Aktionären bzw. Anteilseignern geführten Korrespondenz sowie e) Zahlungsbelegen und sämtlichem sonstigem Schriftenverkehr be-

züglich einer Einzahlung von C. Ende 2001/Anfang 2002 in der Höhe von DEM 105'000.-- zu Gunsten der A. Holding AG.

Die Staatsanwaltschaft Zug entsprach dem Rechtshilfeersuchen mit Eintretensverfügung vom 6. Juli 2009 und wies die A. Holding AG an, „die im Ersuchen vom 19. März 2009 auf den Seiten 20 und 21 unter I. lit. a – e aufgeführten Informationen und Beweismittel (inkl. allfällig elektronisch gespeicherter Daten und/oder Datenträger) herauszugeben“ (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft Zug, act. 3/10), soweit sich die Unterlagen nicht bereits – im Rahmen des ersten Rechtshilfeersuchens – bei der Staatsanwaltschaft Zug befänden. Die A. Holding AG kam dieser Aufforderung am 18. September 2010 nach und liess einen Ordner mit Unterlagen einreichen. Sie stellte sich auf den Standpunkt, mit den eingereichten Unterlagen den im Rechtshilfeersuchen dargelegten Sachverhalt entkräften zu können (Verfahrensakten Staatsanwaltschaft Zug, act. 3/18).

Mit Schlussverfügung vom 4. Februar 2010 entsprach die Staatsanwaltschaft Zug dem Rechtshilfeersuchen und verfügte die Herausgabe der von der A. Holding AG eingereichten Unterlagen (act. 2).

D. Dagegen führt die A. Holding AG mit Eingabe vom 8. März 2010 Beschwerde bei der II. Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts mit folgenden Anträgen (act. 1):

- „1. Die angefochtene Schlussverfügung der Beschwerdegegnerin vom 04. Februar 2010 sei aufzuheben, und das Rechtshilfegesuch der Staatsanwaltschaft bei dem Oberlandesgericht Frankfurt am Main vom 19. März 2009 sei abzuweisen.
2. Eventualiter sei dem Rechtshilfeersuchen insofern eingeschränkt zu entsprechen, als die Edition und die Übermittlung von Unterlagen auf Dokumente aus dem Zeitraum von 2002 bis und mit 2005 beschränkt werden.
3. Subeventualiter sei die Sache zur Neubeurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen.
4. Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin respektive des Kantons Zug.“

Die Staatsanwaltschaft Zug beantragt in ihrer Beschwerdeantwort vom 29. März 2010 die kostenfällige Abweisung der Beschwerde (act. 6). Mit Vernehmlassung vom 31. März 2010 stellt das Bundesamt für Justiz (nach-

folgend „BJ“) den Antrag, die Beschwerde sei unter Kostenfolge abzuweisen (act. 7). Die A. Holding AG hält mit Beschwerdereplik vom 14. April 2010 an ihren gestellten Anträgen fest (act. 9). Die Staatsanwaltschaft Zug verzichtete am 21. April 2010 auf eine Beschwerdeduplik (act. 11), während das BJ mit Duplik vom 4. Mai 2010 (act. 13) an den gestellten Anträgen festhält, worüber die A. Holding AG am 5. Mai 2010 in Kenntnis gesetzt wurde (act. 14).

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

Die II. Beschwerdekammer zieht in Erwägung:

1.

1.1 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), der zwischen ihnen abgeschlossene Zusatzvertrag vom 13. November 1969 (SR 0.351.913.61) sowie die Bestimmungen der Art. 48 ff. des Übereinkommens vom 19. Juni 1990 zur Durchführung des Übereinkommens von Schengen vom 14. Juni 1985 (Schengener Durchführungsübereinkommen, SDÜ; ABl. L 239 vom 22. September 2000, S. 19 – 62) massgebend.

1.2 Im Verhältnis zu Deutschland sind ebenfalls in Kraft getreten die Bestimmungen des Abkommens 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 vom 26. Oktober 2004 (nachfolgend: Betrugsbekämpfungsabkommen; SR 0.351.926.81, BBl 2004 S. 6184 ff., 6503 ff.). Obwohl das Betrugsbekämpfungsabkommen noch nicht zwischen allen EU-Mitgliedstaaten in Kraft getreten ist, haben die Schweiz und Deutschland in Anwendung von Art. 44 Ziff. 3 Betrugsbekämpfungsabkommen am 8. bzw. 9. Januar 2009 die gegenseitige Anwendbarkeit notifiziert, womit das Betrugsbekämpfungsabkommen 90 Tage nach Erhalt der zweiten Notifikation anwendbar wird. Dementsprechend gelangt das Betrugsbekämpfungsabkommen zwischen diesen beiden Staaten ab dem 9. April 2009 (ABl. Der Europäischen Union L 46/8 vom 17. Februar 2008, S. 6 f.; SR 0.351.926.81; zum Stand des Ratifikationsprozesses und Stand der vorläufigen Anwendung des Abkommens zwischen der Schweiz und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten) zur Anwendung.

Indessen findet das Betrugsbekämpfungsabkommen im konkreten Fall keine Anwendung. Zum einen gilt es gemäss dessen Art. 46 nur für Ersuchen wegen Straftaten, die mindestens sechs Monate nach Unterzeichnung des Abkommens vom 26. Oktober 2004, d.h. nach dem 26. April 2005, begangen worden sind. Vorliegend fallen die Gegenstand des Rechtshilfeersuchens bildenden Straftaten jedoch in die Zeit zwischen 2002 und 2005. Zum anderen hat das Betrugsbekämpfungsabkommen die Rechts- und Amtshilfe bei indirekten Steuern, Zollabgaben sowie Subventionen und Ausschreibungen zum Gegenstand (Art. 1, 2 Betrugsbekämpfungsabkommen), während es vorliegend um den Vorwurf der Verkürzung von Ertragssteuern und somit direkter Steuern geht (vgl. nachfolgend E. 3.4).

- 1.3** 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; 128 II 355 E. 1; 124 II 180 E. 1a). Das innerstaatliche Recht gilt nach dem Günstigkeitsprinzip auch dann, wenn sich daraus eine weitergehende Rechtshilfe ergibt (BGE 129 II 462 E. 1.1; 122 II 140. 2, je m.w.H.). Das Günstigkeitsprinzip gilt auch innerhalb der massgebenden internationalen Rechtsquellen (vgl. Art. 48 SDÜ). Vorbehalten bleibt die Wahrung der Menschenrechte (BGE 135 IV 212 E. 2.3 S. 215; 123 II 595 E. 7c S. 616 ff.; TPF 2008 24 E. 1.1)

2.

- 2.1** Beim angefochtenen Entscheid handelt es sich um eine Schlussverfügung der ausführenden kantonalen Behörde in internationalen Rechtshilfeangelegenheiten, gegen welche innert 30 Tagen ab der schriftlichen Mitteilung bei der II. Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts Beschwerde geführt werden kann (Art. 80e Abs. 1 i.V.m. Art. 80k IRSG; Art. 37 Abs. 2 lit. a Ziff. 1 des Bundesgesetzes vom 19. März 2010 über die Organisation der Strafbehörden des Bundes, Strafbehördenorganisationsgesetz, StBOG; SR 173.71; Art. 19 Abs. 2 des Organisationsreglements für das Bundesstrafgericht vom 31. August 2010, Organisationsreglement BStGer, BStGerOG; SR 173.713.161).
- 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). Ein schutzwürdiges Interesse liegt nicht schon dann vor, wenn jemand irgendeine Bezie-

hung zum Streitobjekt zu haben behauptet. Vielmehr muss eine vom einschlägigen Bundesrecht erfasste "spezifische Beziehungsnähe" dargetan sein. Eine bloss mittelbare Betroffenheit genügt hingegen nicht (BGE 128 II 211 E. 2.3 S. 217 m.w.H.). Als persönlich und direkt betroffen im Sinne von Art. 80h lit. b IRSG gilt im Falle der Erhebung von Kontoinformationen der jeweilige Kontoinhaber (Art. 9a lit. a IRSV). Das Analoge gilt nach der Rechtsprechung für Personen, gegen die unmittelbar Zwangsmassnahmen angeordnet wurden (BGE 123 II 153 E. 2b S. 157).

- 2.3** Mit der angefochtenen Schlussverfügung sollen Unterlagen herausgegeben werden, welche der Rechtsvertreter der Beschwerdeführerin in deren Namen und Auftrag der Beschwerdegegnerin übermittelt hat. Durch den Herausgabebefehl vom 6. Juli 2009 hat sich die Beschwerdeführerin einer Zwangsmassnahme in der Schweiz unterziehen müssen und ist daher zur Beschwerdeführung legitimiert. Die Schlussverfügung vom 4. Februar 2010 wurde mit vorliegender Beschwerde vom 8. März 2010 fristgerecht angefochten, weshalb darauf einzutreten ist.

3.

- 3.1** Die Beschwerdeführerin rügt einerseits eine fehlerhafte Darstellung des Sachverhalts durch die Beschwerdegegnerin (act. 1, S. 12 f.). Andererseits lässt sie den im Rechtshilfeersuchen geschilderten Sachverhalt generell bestreiten. Insbesondere weist sie den Vorwurf von sich, an den abzuklärenden Fiskaldelikten beteiligt gewesen zu sein. Zudem werde die Hotel I. GmbH nicht von ihr beherrscht, sie habe ihre Anteile am 12. Oktober 2002 an die J. AG verkauft. Im Übrigen liege gar kein arglistiges Verhalten vor. Im Wesentlichen sind ihre diesbezüglichen Ausführungen darauf gerichtet, darzulegen, weshalb es sich nicht um wirtschaftlich wertlose Hotelgutscheine gehandelt haben soll (act. 1, S. 14 ff.). Zur Untermauerung ihres Standpunkts reichte sie diverse Dokumente ein (act. 1.1 ff.).
- 3.2** In formeller Hinsicht muss das Rechtshilfeersuchen die mutmassliche strafbare Handlung bezeichnen und eine kurze Darstellung des Sachverhaltes enthalten (Art. 14 Ziff. 2 EUeR; Art. 28 Abs. 3 lit. a IRSG). Die ersuchende Behörde hat den Gegenstand und den Grund des Ersuchens zu spezifizieren (Art. 14 Ziff. 1 lit. b EUeR; Art. 28 Abs. 2 lit. b IRSG). Nicht verlangt werden kann jedoch, dass der Sachverhalt, der Gegenstand der Untersuchung bildet, völlig lückenlos und widerspruchsfrei dargestellt wird. Das wäre mit dem Sinn und Zweck des Rechtshilfeverfahrens unvereinbar, ersucht doch ein Staat einen anderen gerade deswegen um Unterstützung, damit

er die bisher im Dunkeln gebliebenen Punkte aufgrund von Unterlagen, welche sich im ersuchten Staat befinden, klären kann.

Wird wie hier um die Durchführung von Zwangsmassnahmen ersucht, so setzt die Schweiz gestützt auf ihren Vorbehalt zu Art. 5 Ziff. 1 lit. a EUeR voraus, dass sich aus dem Rechtshilfeersuchen ergeben muss, dass die im Ausland verfolgte Handlung – wäre sie so in der Schweiz geschehen – u. a. sowohl nach dem Recht des ersuchenden Staates als auch nach dem des ersuchten Staates strafbar ist (BGE 132 II 81 E. 2.7; 129 II 462 E. 4.4.). Daran ändert sich mit dem erfolgten Inkrafttreten des SDÜ nichts. Art. 64 Abs. 1 IRSG hält in Abweichung gegenüber dem Vorbehalt zu Art. 5 Abs. 1 EUeR zu Gunsten der Rechtshilfe fest, dass Zwangsmassnahmen nur angeordnet werden dürfen, wenn aus der Darstellung des Sachverhalts hervorgeht, dass die im Ausland verfolgte Handlung die objektiven Merkmale eines nach schweizerischem Recht strafbaren Tatbestandes aufweist. 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 S. 466). 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 112 Ib 576 E. 11bb S. 594 f.). Der Rechtshilferichter ist an die Sachdarstellung im Ersuchen gebunden, soweit sie nicht durch offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet wird (BGE 133 IV 76 E. 2.2 S. 79; 132 II 81 E. 2.1 S. 85; Entscheide des Bundesstrafgerichts RR.2009.39 vom 22. September 2009, E. 8.1; RR.2008.158 vom 20. November 2008, E. 5.3, je m.w.H.). Insbesondere hat er 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. Unter Vorbehalt eines offensichtlichen Missbrauchs ist die Strafbarkeit nach dem Recht des ersuchenden Staates somit in Anwendung von Art. 64 Abs. 1 IRSG grundsätzlich nicht zu prüfen (BGE 116 Ib 89 E. 3 c/aa S. 94; Urteile des Bundesgerichts 1A.7/2007 vom 3. Juli 2007, E. 3.2; 1A.3/2006 vom 6. Februar 2006, E. 6.1; 1A.283/2005 vom 1. Februar 2006, E. 3.3; 1A.80/2006 vom 30. Juni 2006, E. 2.2; ZIMMERMANN, a.a.O., S. 536 f. N. 583).

- 3.3** Die Schweiz leistet gestützt auf Art. 3 Abs. 3 lit. a IRSG in Übereinstimmung mit Art. 2 lit. a EUeR Rechtshilfe nach dem dritten Teil des Gesetzes (andere Rechtshilfe), 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 VStrR. 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 bundesgerichtlichen 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 voraussetzt, dass dieser mit Rücksicht auf ein besonderes Vertrauensverhältnis von einer Überprüfung absehen wird (BGE 125 II 250 E. 3a und b S. 252 f.; 115 Ib 68 E. 3a/bb S. 74 ff; TPF RR.2008.165 vom 28. Oktober 2008, E. 5.4, zur Publikation vorgesehen in TPF 2008 128).

Zusätzlich zu gemeinrechtlichen Straftatbeständen verlangt die bundesgerichtliche Rechtsprechung beim Abgabebetrug, dass hinreichende Verdachtsmomente für den im Rechtshilfeersuchen behaupteten Sachverhalt bestehen, damit dem Gesuch entsprochen werden kann. 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 hat die ersuchende ausländische Behörde die Umstände darzulegen, aus welchen sich ergeben soll, dass der Beschuldigte arglistig gehandelt hat (BGE 125 II 250 E. 5b S. 257). Der ersuchende Staat hat seinem Gesuch nicht notwendigerweise die Beweismittel beizulegen; es genügt, wenn er diese bezeichnet und deren Existenz glaubhaft macht (ROBERT ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 3. Aufl., Bern 2009, S. 598 f. N. 644). 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. 599 N. 645).

- 3.4** Gemäss dem deutschen Rechtshilfeersuchen stellt sich der Sachverhalt zusammengefasst und im Wesentlichen wie folgt dar: Die Beschwerdeführerin soll zu einem internationalen Firmenkonstrukt unter dem Dach der schweizerischen K. Holding AG gehören, welches unter Federführung von D., B., C., E., F., G. sowie H. aufgebaut worden sei. Die K. Holding AG halte 51,4 % an der Beschwerdeführerin. Diese sei alleinige Gesellschafterin der Grundstücksverwaltung L. GmbH, welche alleinige Komplementärin der M. GmbH und Co. KG sei und bei welcher die Beschwerdeführerin wiederum als alleinige Kommanditistin auftrete. Die M. GmbH und Co. KG (Besitzgesellschaft) sei als Eigentümerin des Grundstücks „L. 1-5, in Z.“ eingetragen, welches mit dem Hotel I. bebaut sei und von der Hotel I. GmbH (Betriebsgesellschaft) in Z. betrieben werde. Voreigentümerin des Grundstücks sei die Beschwerdeführerin gewesen, welche nun auch alleinige Gesellschafterin der Betriebsgesellschaft sei. Durch dieses Konstrukt werde sowohl die Betriebsgesellschaft als auch die Besitzgesellschaft faktisch durch die Verantwortlichen der Beschwerdeführerin gelenkt, ohne dass dies unmittelbar ersichtlich sei.

Seit 2002 bis Dezember 2004 hätten im Hotel I. Umbau- und Renovierungsarbeiten stattgefunden, weshalb während dieser Zeit nur eine beschränkte Anzahl Zimmer zur Verfügung gestanden habe. Gleichwohl habe die Hotel I. GmbH an die deutschen Firmen N. GmbH, O. GmbH, P. GmbH sowie Q. GbR in dieser Zeit Urlaubs- und Hotelgutscheine in Rechnung gestellt, welche jedoch als wertlos zu qualifizieren seien. Der Beschuldigte F. habe im Rahmen einer Betriebsprüfung bei der Q. GbR denn auch eingeräumt, dass weniger als 5 % der Hotelgutscheine tatsächlich eingelöst worden seien. Die Verantwortlichen der Beschwerdeführerin werden daher des Abgabebetruges verdächtigt, da sie über das von ihnen beherrschte Hotel I. den vorgenannten Unternehmen im Zeitraum 2002 bis 2005 wirtschaftlich wertlose Hotelgutscheine zur Verfügung gestellt und diesen damit ermöglicht hätten, durch Einbringung dieser unrichtigen Belege in deren Buchhaltung fingierte Betriebsausgaben in der Höhe von ca. EUR 1,175 Mio. geltend zu machen. Sodann habe die Hotel I. GmbH für das Jahr 2002 einen Aufwand von EUR 130'000.-- für die Einlösung von Hotelgutscheinen gebildet und dadurch ihren Gewinn derart gemindert, dass es zu keiner Festsetzung von Ertragssteuern gekommen sei. In der Bilanz 2003 sei die vorjährige Gewinnminderung wegen Nichtinanspruchnahme der Hotelgutscheine

wieder gewinnerhöhend eingebucht worden. Unter Berücksichtigung der übrigen geltend gemachten Aufwendungen habe immer noch ein Verlust resultiert, weshalb auch im Jahre 2003 keine Ertragssteuern angefallen seien. Es bestehe der Verdacht, dass durch unzulässige Verlagerung von Aufwendungen eine Besteuerung der Hotel I. GmbH vermieden worden sei. Steuerberaterin des Hotels I. sei das Steuerbüro R., als dessen Verwaltungsrat der Beschuldigte G. figuriere. Nutzniesser des umschriebenen Vorgehens seien die Hintermänner der Hotel I. GmbH und der Beschwerdeführerin.

3.5 Diese Sachdarstellung erfüllt die formellen Voraussetzungen von Art. 14 Ziff. 2 EUeR und Art. 28 Abs. 3 lit. a IRSG. Soweit die Beschwerdeführerin einwendet, der Sachverhalt im Rechtshilfeersuchen treffe nicht zu, stellen diese Ausführungen im Rechtshilfeverfahren unzulässige Gegenbehauptungen dar (vgl. Entscheide des Bundesstrafgerichts RR.2010.195 vom 25. August 2010, E. 4.3.2; RR.2009.239 vom 19. November 2009, E. 4.3). Offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche, welche im Sinne der obigen Erwägungen (vgl. supra E. 3.3) den Sachverhaltsvorwurf gemäss Rechtshilfeersuchen sofort entkräften würden, ergeben sich nicht aus den eingereichten Unterlagen. Es ist demnach vom Sachverhalt auszugehen, wie er sich aus dem deutschen Rechtshilfeersuchen ergibt. Sofern das besagte Vorgehen (vgl. supra E. 3.4) als arglistig zu qualifizieren ist, liegt darin nach schweizerischem Recht ein Abgabebetrug im Sinne von Art. 14 Abs. 2 VStrR vor.

3.6 Arglistig handelt unter anderem, wer die Steuerbehörden täuscht, indem er seiner Steuererklärung unrichtige oder unvollständige Unterlagen beilegt, welche nach Art. 110 Abs. 4 StGB als Urkunden gelten (BGE 125 II 250 E. 3.c S. 253). Eine Falschbeurkundung und damit ein arglistiges Verhalten i.S.v. Art. 14 Abs. 2 VStrR liegt deshalb vor, wenn eine echte, aber inhaltlich unwahre Urkunde errichtet wird, bei der der wirkliche und der in der Urkunde enthaltene Sachverhalt nicht übereinstimmen (BGE 132 IV 12 E. 8.1 S. 15). Buchhaltungsunterlagen sind Urkunden im Sinne von Art. 110 Abs. 4 StGB (BGE 129 IV 130 E. 2.2 S. 135), welche bei der Verbuchung fingierter Aufwendungen verfälscht werden und mittels welcher eine arglistige Täuschung i.S.v. Art. 14 Abs. 2 VStrR begangen werden kann.

Die N. GmbH, O. GmbH, P. GmbH sowie die Q. GbR sollen mittels unrichtiger Belege fingierte Betriebsausgaben geltend gemacht haben. Dadurch wurden ihre Buchhaltungen verfälscht, womit von Arglist i.S.v. Art. 14 Abs. 2 VStrR auszugehen ist. Daher ist vorliegend ein rechtshilfefähiger Abga-

bebetrug zu bejahen (vgl. Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2008.307 vom 21. April 2009, E. 4.6).

4.

4.1 Die Beschwerdeführerin rügt schliesslich eine mehrfache Verletzung des Grundsatzes der Verhältnismässigkeit. So vermöge die Sachverhaltsdarstellung im ergänzenden Rechtshilfeersuchen immer noch keinen genügenden Bezug zu ihr herzustellen. Selbst wenn die I.GmbH schweizerisch beherrscht würde, müsste im Rechtshilfeersuchen ausgeführt werden, inwiefern die verlangten Unterlagen von oder über die Beschwerdeführerin hilfreich sein könnten für die Abklärung der Fiskaldelikte in Deutschland (act. 1, S. 8 f.). Ferner führt die Beschwerdeführerin aus, die I. GmbH werde nicht mehr von ihr beherrscht, deshalb sei es nicht relevant, wer letztlich hinter der Beschwerdeführerin stehe. Es sei auch nicht ersichtlich, inwiefern eine allfällige Identität der wirtschaftlich Berechtigten an der Beschwerdeführerin mit den im deutschen Strafverfahren Beschuldigten das Vorliegen von „In-sich-Geschäfte“ beweisen könne (act. 1, S. 11, 22). Die Beschwerdeführerin bringt des Weiteren vor, die ersuchende Behörde verlange in ihrem Rechtshilfeersuchen (Seite 20 und 21, I. lit. b), c) und e)) zu Recht Unterlagen aus dem Zeitraum 1999 bis 2005. Einzig in I. lit. a) und d) würden in zeitlicher Hinsicht unbeschränkt Unterlagen angefordert. Die Beschwerdegegnerin habe in der ursprünglichen Eintretensverfügung die Edition grundsätzlich auf Unterlagen von 1999 bis Ende 2005 beschränkt, wohingegen sie in der neuen Eintretens- und auch in der Schlussverfügung keine zeitliche Einschränkung mehr vorgenommen habe. Aufgrund des Verhältnismässigkeitsprinzips seien sämtliche herauszugebenden Unterlagen auf die Jahre 1999 bis Ende 2005 zu beschränken (act. 1, S. 20 f.).

4.2

4.2.1 Rechtshilfemassnahmen haben dem Prinzip der Verhältnismässigkeit zu genügen (ZIMMERMANN, a.a.O., S. 669 ff. N 715 ff. mit Verweisen auf die Rechtsprechung). Die akzessorische Rechtshilfe ist nur zulässig, soweit sie für ein Verfahren in strafrechtlichen Angelegenheiten im Ausland erforderlich erscheint oder dem Beibringen der Beute dient (Art. 63 Abs. 1 IRSG). Ob die verlangten Auskünfte für das Strafverfahren im ersuchenden Staat nötig oder nützlich sind, ist eine Frage, deren Beantwortung grundsätzlich dem Ermessen der Behörden dieses Staates anheimgestellt ist. Da der ersuchte Staat im Allgemeinen nicht über die Mittel verfügt, die es ihm erlauben würden, sich über die Zweckmässigkeit bestimmter Beweise im ausländischen Verfahren auszusprechen, hat er insoweit die Würdigung der mit der Untersuchung befassten Behörde nicht durch seine eigene zu er-

setzen. Die internationale Zusammenarbeit kann nur abgelehnt werden, wenn die verlangten Unterlagen mit der verfolgten Straftat keinen Zusammenhang haben und offensichtlich ungeeignet sind, die Untersuchung voranzutreiben, so dass das Ersuchen als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln ("fishing expedition") erscheint (Urteile des Bundesgerichts 1A.234/2005 vom 31. Januar 2006, E. 3.2; 1A.182/2001 vom 26. März 2002, E. 4.2, je m.w.H.). Massgeblich ist die potentielle Erheblichkeit der beschlagnahmten Aktenstücke: Den ausländischen Strafverfolgungsbehörden sind alle diejenigen Aktenstücke zu übermitteln, welche sich auf den im Rechtshilfeersuchen dargelegten Sachverhalt beziehen können; nicht zu übermitteln sind nur diejenigen Akten, die für das ausländische Strafverfahren mit Sicherheit nicht erheblich sind (BGE 122 II 367 E. 2c S. 371).

4.2.2 Der von der Rechtshilfemassnahme Betroffene hat allerdings die Obliegenheit, schon im Stadium der Ausführung des Ersuchens (bzw. der erstinstanzlichen Rechtshilfeverfügung) an der sachgerechten Ausscheidung beschlagnahmter Dokumente nötigenfalls 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. Dies gilt besonders bei einer komplexen Untersuchung mit zahlreichen Akten. 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; 1A.184/2004 vom 22. April 2005, E. 3.1).

Kommt der von der Rechtshilfemassnahme Betroffene seiner Mitwirkungspflicht im Stadium der Ausführung des Ersuchens nicht nach, obschon er dazu aufgefordert wurde, so kann dies zur Folge haben, dass er sich vor der Beschwerdeinstanz nicht mehr darauf berufen kann, die ausführende Behörde hätte das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt, indem sie Akten übermittelt hätte, welche für das ausländische Strafverfahren offensichtlich nicht von Nutzen seien. Es wäre mit dem Prinzip von Treu und Glauben nicht vereinbar, wenn es dem Beschwerdeführer, welcher gerade etwa Akten einer Hausdurchsuchung in der Regel besser kennt als die ausführende Behörde, dahingestellt wäre, seine Mitwirkung bei der Aktentriage zu verweigern, um der ausführenden Behörde später im Beschwerdeverfahren vorzuwerfen, sie hätte das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt (BGE 126

II 258 E. 9b/aa S. 262 f.; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2007.80+81 vom 18. September 2007, E. 4.2).

4.2.3 Der Grundsatz der Verhältnismässigkeit verbietet es der ersuchten Behörde sodann, über das an sie gerichtete Ersuchen hinauszugehen und dem ersuchenden Staat mehr zu gewähren als er verlangt hat (Übermassverbot; BGE 115 Ib 186 E. 4 S. 192 mit Hinweisen). Um festzustellen, ob der ersuchende Staat eine bestimmte Massnahme verlangt hat, muss die ersuchte Behörde das Rechtshilfeersuchen nach dem Sinn auslegen, der ihm vernünftigerweise zukommt. Dabei spricht nichts gegen eine weite Auslegung, soweit erstellt ist, dass auf dieser Grundlage alle Voraussetzungen für die Gewährung der Rechtshilfe erfüllt sind. Damit können unnötige Prozessleerläufe vermieden werden (BGE 121 II 241 E. 3a S. 243; Urteile des Bundesgerichts 1A.227/2006 vom 22. Februar 2007, E. 2.5; 1A.303/2004 vom 29. März 2005, E. 4.2; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2009.257 vom 29. März 2010, E. 4.2 m.w.H.).

4.3 Die Beschwerdeführerin wurde von der Beschwerdegegnerin mit Eintretensverfügung vom 6. Juli 2009 aufgefordert, diejenigen Unterlagen einzureichen, welche sich auf die im ergänzten Rechtshilfeersuchen vom 19. März 2009 gestellten Fragen beziehen (vgl. supra Lit. C; Verfahrensakten Staatsanwaltschaft Zug, act. 3/10, S. 3). Mit Stellungnahme vom 18. September 2009 hat sich die Beschwerdeführerin dazu geäussert und einen Ordner mit Dokumenten eingereicht. Die Frage, ob die Beschwerdeführerin mit dem Einreichen der Unterlagen eine Aktentriage vorgenommen und somit implizit den Zusammenhang zwischen den eingereichten Dokumenten und dem deutschen Strafverfahren bestätigt hat oder ob ihr im Beschwerdeverfahren nach wie vor die Rüge der Verletzung des Verhältnismässigkeitsprinzips offen steht, kann vorliegend offen bleiben. Denn wie nachfolgend dargelegt, erweist sich die Rüge, wonach das Verhältnismässigkeitsprinzip verletzt sei – mit Ausnahme eines Punktes – als unbegründet.

4.3.1 Der Einwand der Beschwerdeführerin, wonach die Sachverhaltsdarstellung im Rechtshilfeersuchen keinen genügenden Bezug zu ihr herzustellen vermöge, geht fehl. Gemäss verbindlicher Sachdarstellung im Rechtshilfeersuchen bildet die Beschwerdeführerin einen Teil des Firmenkonstrukts. Eine Durchsicht der herauszugebenden Dokumente ergibt sodann, dass sie sich auf diejenigen Unternehmen beziehen, welche ebenfalls in dieses Konstrukt eingegliedert sein sollen (vgl. supra E. 3.4). Die zur Herausgabe vorgesehenen Dokumente betreffen die Beschwerdeführerin, die K. Holding AG, die S. AG, die I. GmbH, die M. GmbH und Co. KG, die J. AG, die

L. GmbH sowie diejenigen Unternehmen, welche die Hotelgutscheine erhalten haben sollen. Der erforderliche Sachzusammenhang zwischen den herauszugebenden Aktenstücken und dem im deutschen Rechtshilfeersuchen umschriebenen Sachverhalt ist somit prima facie gegeben. Die herauszugebenden Dokumente sind potentiell geeignet, die im Rechtshilfeersuchen geschilderten Straftaten zu beweisen. Die Rüge, wonach diese Unterlagen für das deutsche Strafverfahren nicht von Relevanz seien, geht fehl. Ob diese Unterlagen für das ausländische Verfahren tatsächlich relevant sind, hat nicht die ersuchte Behörde, sondern die Staatsanwaltschaft bei dem Oberlandesgericht Frankfurt am Main zu entscheiden. Die Prüfung der ersuchten Behörde beschränkt sich auf den Zusammenhang, welcher zwischen den herauszugebenden Unterlagen und der Sachdarstellung im Rechtshilfeersuchen bestehen muss.

4.3.2 Mit ihrer Argumentation, wonach die zeitliche Beschränkung im Rechtshilfeersuchen für sämtliche Unterlagen gelten müsse, trifft die Beschwerdeführerin ebenfalls ins Leere. Der angebliche Deliktszeitraum schränkt den Zeitraum zu erhebender Unterlagen nicht einfach ein. So können Unterlagen, welche die Beteiligungsverhältnisse an der Beschwerdeführerin aufzeigen oder solche, welche die Verflechtung zwischen den zahlreichen Unternehmen belegen, unabhängig ihres Datums potentiell erheblich sein. Das einzige von der zeitlichen Einschränkung erfasste Dokument ist die Jahresrechnung der Beschwerdeführerin vom 1. Januar 2006 bis 31. Januar 2006 (Akten Staatsanwaltschaft Zug, Rubrik 7). Da die deutschen Behörden die Herausgabe dieses Aktenstückes offensichtlich nicht verlangen (vgl. Rechtshilfeersuchen vom 19. März 2009, S. 20, I. lit. b), verbietet es das Übermassverbot dieses Dokument an die ersuchende Behörde herauszugeben (vgl. supra E. 4.2.3). Die Beschwerde ist daher teilweise gutzuheissen und die Schlussverfügung vom 4. Februar 2010 insofern aufzuheben, als sie die **Herausgabe der Bilanz der Beschwerdeführerin aus dem Jahre 2006** anordnet. Im Übrigen sind die Rügen bezüglich Verletzung des Prinzips der Verhältnismässigkeit unbegründet.

5.

5.1 Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin teilweise kostenpflichtig (Art. 39 Abs. 2 lit. b StBOG i.V.m. Art. 63 Abs. 1 VwVG). Für die Berechnung der Gerichtsgebühr gelangt gemäss Art. 63 Abs. 5 VwVG das Reglement des Bundesstrafgerichts vom 31. August 2010 über die Kosten, Gebühren und Entschädigungen in Bundesstrafverfahren (BStKR; SR 173.713.162) zur Anwendung (vgl. auch Art. 22 BStKR). Die reduzierte Gerichtsgebühr ist auf insgesamt Fr. 4'500.-- festzusetzen (vgl. Art. 8 Abs.

3 lit. a BStKR) und mit dem von der Beschwerdeführerin geleisteten Kostenvorschuss von Fr. 5'000.-- zu verrechnen. Die Bundesstraferichtskasse ist anzuweisen, der Beschwerdeführerin den Restbetrag von Fr. 500.-- zurückzuerstatten.

- 5.2** Die Beschwerdegegnerin hat die Beschwerdeführerin im Umfang ihres teilweisen Obsiegens für die ihr erwachsenen notwendigen und verhältnismässigen Verteidigungskosten zu entschädigen (Art. 39 Abs. 2 lit. b StBOG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 und 2 VwVG; Art. 11 Abs. 1 BStKR; Entscheid des Bundesstraferichts RR.2007.6 vom 22. Februar 2007, E. 5). Die Parteientschädigung wird nach Ermessen festgesetzt, wenn spätestens mit der einzigen oder letzten Eingabe keine Kostennote eingereicht wird (Art. 12 Abs. 2 BStKR i.V.m. Art. 64 Abs. 5 VwVG und Art. 73 Abs. 1 lit. c StBOG). Vorliegend erscheint eine Entschädigung von Fr. 500.-- inkl. MwSt. angemessen.

Demnach erkennt die II. Beschwerdekammer:

1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen, und die Schlussverfügung der Staatsanwaltschaft des Kantons Zug vom 4. Februar 2010 im Sinne der Erwägungen 4.3.2 teilweise aufgehoben.
2. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen.
3. Der Beschwerdeführerin wird eine reduzierte Gerichtsgebühr von Fr. 4'500.-- auferlegt, unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses von Fr. 5'000.--. Die Bundesstrafgerichtskasse wird angewiesen, der Beschwerdeführerin Fr. 500.-- zurückzuerstatten.
4. Die Beschwerdegegnerin hat die Beschwerdeführerin für das Verfahren vor dem Bundesstrafgericht mit insgesamt Fr. 500.-- inkl. MwSt. zu entschädigen.

Bellinzona, 20. Januar 2011

Im Namen der II. Beschwerdekammer
des Bundesstrafgerichts

Die Präsidentin:

Die Gerichtsschreiberin:

Zustellung an

- Rechtsanwalt Roland Bruhin
- Staatsanwaltschaft des Kantons Zug
- Bundesamt für Justiz, Fachbereich 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 eine 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).