



**Entscheid vom 27. März 2012**  
**Beschwerdekammer**

---

Besetzung

Bundesstrafrichter Stephan Blättler, Vorsitz,  
Cornelia Cova und Joséphine Contu,  
Gerichtsschreiberin Marion Schmid

---

Parteien

**A. LTD.,**

**B. LTD.,**

**C. INC.,**

**D. INC.,**

**E. INC.,**

Beschwerdeführerinnen 1 – 5

alle vertreten durch Rechtsanwältin Isabelle Poncet  
Carnicé,

**gegen**

**EIDGENÖSSISCHE STEUERVERWALTUNG,**

Beschwerdegegnerin

---

Gegenstand

Internationale Rechtshilfe in Strafsachen an Spanien

Herausgabe von Beweismitteln (Art. 74 IRSG)

**Sachverhalt:**

- A.** Das Ermittlungsgericht Nr. 29 von Madrid (nachfolgend „Ermittlungsgericht Madrid“) führt gegen F., G., H., die Aktiengesellschaft I., J., K. und L. ein Ermittlungsverfahren wegen Verdachts auf Steuerhinterziehung und Geldwäscherei. Die Verdächtigen sollen im Zusammenhang mit Immobilienverkäufen über die Gesellschaft I. S.A. tätig gewesen sein und diesbezüglich geschuldete Mehrwertsteuern weder deklariert noch versteuert haben. Das Ermittlungsgericht Madrid ersuchte die Schweiz mit Rechtshilfeersuchen vom 13. April 2010 um Informationen zu vier Transaktionen von der I. S.A. bei der Bank M. (act. 1.8).
- B.** Mit Verfügung vom 24. Januar 2011 betraute das Bundesamt für Justiz (nachfolgend „BJ“) die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend „ESTV“) mit der Ausführung des Rechtshilfeersuchens (Verfahrensakten, Beilage 2). Diese eröffnete das Rechtshilfeverfahren daraufhin mit Zwischenverfügung vom 18. Februar 2011 und forderte die Bank M. auf, die vom Ermittlungsgericht Madrid ersuchten Unterlagen herauszugeben (act. 1.9, Ziff. 2). Dieser Aufforderung kam die Bank N. AG als Rechtsnachfolgerin der Bank M. mit Schreiben vom 2. März sowie 28. April 2011 nach. Mit Schlussverfügung vom 1. Juni 2011 verfügte die ESTV die Übermittlung der im Rechtshilfeersuchen verlangten Kontounterlagen zu Konto Nr. 1, lautend auf D. Inc., zu Konto Nr. 2, lautend auf C. Inc., zu Konto Nr. 3, lautend auf E. Inc., zu Konto Nr. 4, lautend auf B. Ltd. und zu Konto Nr. 5, lautend auf A. Ltd. zur eingeschränkten Verwendung i.S.v. Art. 50 Abs. 3 SDÜ (act. 1.11, Ziff. 7).
- C.** Hiergegen gelangten die A. Ltd., die B. Ltd., die C. Inc., die D. Inc. und die E. Inc. mit Beschwerde vom 4. Juli 2011 an die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts und beantragen sinngemäss, dass die Schlussverfügung vom 1. Juni 2011 aufzuheben und zwecks Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen sei, damit diese die Beschwerdeführerinnen einlade, sich vorgängig zu äussern und an der Aussonderung der zu übermittelnden Dokumente teilzunehmen, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (act. 1, S. 16). Eventualiter beantragen sie, sie seien zur Replik einzuladen, die Schlussverfügung vom 1. Juni 2011 sei aufzuheben und die Rechtshilfe an das Ermittlungsgericht Madrid zu verweigern, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen (act. 1, S. 16). Subeventualiter beantragen die Beschwerdeführerinnen, die Informationen und Dokumente bezüglich nicht

involvierter Dritter seien aus den zu übermittelnden Akten zu nehmen und die ESTV sei anzuhalten, ihre Schlussverfügung in dem Sinne zu ändern, dass sie eine Spezialitätsklausel darin anbringe (act. 1, S. 17).

Mit Vernehmlassung vom 25. Juli 2011 beantragt das BJ die Abweisung der Beschwerde unter Kostenfolge, soweit darauf einzutreten sei (act. 6). Die ESTV beantragt mit Beschwerdeantwort vom 12. August 2011, es sei die Beschwerde bezüglich der geforderten Einschwärzung der in den jeweiligen Bankeröffnungsunterlagen enthaltenen Hinweise auf Me O. gutzuheissen und im Übrigen abzuweisen (act. 8, Ziff. 1 und 2).

In ihrer Beschwerdereplik vom 5. September 2011 halten die Beschwerdeführerinnen vollumfänglich an ihren gestellten Anträgen vom 4. Juli 2011 fest (act. 12). Mit Schreiben vom 9. September 2011 verzichtete das BJ auf die Einreichung einer Beschwerdeduplik (act. 14). Die ESTV hält in ihrer Beschwerdeduplik vom 19. September 2011 (act. 15) an ihren gestellten Anträgen vom 12. August 2011 fest. Ein Doppel der Beschwerdedupliken wurde den Beschwerdeführerinnen am 20. September 2011 zur Kenntnis zugestellt (act. 16).

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

#### **Die Beschwerdekammer zieht in Erwägung:**

1. Für die Verfahrenssprache ist im Beschwerdeverfahren die Sprache des angefochtenen Entscheids massgebend. Verwenden die Parteien eine andere Amtssprache, so kann das Verfahren in dieser Sprache geführt werden (Art. 33a Abs. 2 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021] i.V.m. Art. 39 Abs. 2 lit. b des Bundesgesetzes vom 19. März 2010 über die Organisation der Strafbehörden des Bundes [Strafbehördenorganisationsgesetz, StBOG; SR 173.71]). Vorliegend ist die angefochtene Verfügung in deutscher Sprache ergangen. Zudem haben das BJ und die ESTV ihre Eingaben auf Deutsch verfasst, und auch das Rechtshilfeersuchen wurde auf Deutsch übersetzt. Unter diesen Umständen ist der vorliegende Entscheid in Anwendung von Art. 33a Abs. 2 Satz 1 VwVG i.V.m. Art. 39 Abs. 2 lit. b StBOG in deutscher Sprache auszufertigen.

## 2.

- 2.1** Für die Rechtshilfe zwischen der Schweiz und Spanien sind in erster Linie die Bestimmungen des Europäischen Übereinkommens über die Rechtshilfe in Strafsachen vom 20. April 1959 (EUeR; SR 0.351.1) sowie Art. 48 ff. des Übereinkommens vom 19. Juni 1990 zur Durchführung des Übereinkommens von Schengen vom 14. Juni 1985 massgebend (Schengener Durchführungsübereinkommen, SDÜ, ABl. L 239 vom 22. September 2000, S. 19-62). Ebenso zur Anwendung kommt vorliegend das Übereinkommen vom 8. November 1990 über Geldwäscherei sowie Ermittlung, Beschlagnahme und Einziehung von Erträgen aus Straftaten (GwUe; SR 0.311.53).
- 2.2** 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 136 IV 82, E. 3.1; 129 II 462 E. 1.1 S. 464, m.w.H.). Vorbehalten bleibt die Wahrung der Menschenrechte (vgl. BGE 135 IV 212 E. 2.3 S. 215; 123 II 595 E. 7c S. 616 ff., je m.w.H.).

## 3.

- 3.1** Beim angefochtenen Entscheid handelt es sich um eine Schlussverfügung der ausführenden Bundesbehörde in internationalen Rechtshilfeangelegenheiten, gegen welche innert 30 Tagen ab der schriftlichen Mitteilung bei der Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts Beschwerde geführt werden kann (Art. 80e Abs. 1 i.V.m. Art. 80k IRSG; Art. 37 Abs. 2 lit. a des Bundesgesetzes vom 19. März 2010 über die Organisation der Strafbehörden des Bundes [Strafbehördenorganisationsgesetz, StBOG; SR 173.71]). Die Schlussverfügung vom 1. Juni 2011 wurde den Beschwerdeführerinnen am 3. Juni 2011 zugestellt (act. 1.12). Demzufolge wurde die Beschwerde vom 4. Juli 2011 fristgerecht eingereicht.
- 3.2** 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 Beziehung zum Streitobjekt zu haben behauptet. Vielmehr muss eine vom einschlägigen Bundesrecht erfasste "spezifische Beziehungsnähe" dargetan

sein. Eine bloss mittelbare Betroffenheit genügt hingegen nicht (BGE 129 II 268 E. 2.3.3 S. 269; 128 II 211 E. 2.2 S. 216 f.; 127 II 104 E. 3 S. 107 ff., 198 E. 2d S. 205; 126 II 258 E. 2d S. 259; 125 II 356 E. 3b/aa S. 361 f.; 123 II 153 E. 2b S. 156, je mit Hinweisen; TPF 2010 47 E. 2.1 S. 48).

Als persönlich und direkt betroffen (im Sinne von Art. 80h lit. b und Art. 21 Abs. 3 IRSG) wird im Falle der Erhebung von Konteninformationen der jeweilige Kontoinhaber angesehen (Art. 9a lit. a IRSV; BGE 118 Ib 547 E. 1d; BGE 122 II 130 E. 2b; TPF 2007 79 E. 1.6). Für bloss indirekt Betroffene, insbesondere Personen, die zwar in den erhobenen Kontenunterlagen erwähnt werden, aber nicht direkt von Zwangsmassnahmen betroffen bzw. Inhaber der fraglichen Konten sind, ist die Beschwerdebefugnis grundsätzlich zu verneinen (BGE 129 II 268 E. 2.3.3 S. 269; 123 II 153 E. 2b S. 157, 161 E. 1d S. 164, je mit Hinweisen; 122 II 130 E. 2b S. 132 f.).

Die angefochtene Verfügung bezieht sich auf die Herausgabe von Bankunterlagen betreffend Konti der Beschwerdeführerinnen bei der Bank M. in Zürich (act. 1.11). Die Beschwerdeführerinnen als Kontoinhaberinnen des jeweiligen Kontos sind damit im oben genannten Sinne beschwerdelegitimiert, weshalb auf ihre Beschwerde einzutreten ist.

4. 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 Rechtshilfe allenfalls entgegenstehenden Gründen zu forschen, die aus der Beschwerde nicht hervorgehen (BGE 123 II 134 E. 1d S. 136 f.; 122 II 367 E. 2d S. 372, mit Hinweisen). Ebenso wenig muss sich die urteilende Instanz nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung mit allen Parteistandpunkten einlässlich auseinandersetzen und jedes einzelne Vorbringen ausdrücklich widerlegen. Sie kann sich auf die für ihren Entscheid wesentlichen Punkte beschränken, und es genügt, wenn die Behörde wenigstens kurz die Überlegungen nennt, von denen sie sich leiten liess und auf welche sich ihr Entscheid stützt (Urteil des Bundesgerichts 1A.59/2004 vom 16. Juli 2004, E. 5.2, mit weiteren Hinweisen).

## 5.

- 5.1 Die Beschwerdeführerinnen bringen zunächst vor, dass ihnen keine Möglichkeit geboten wurde, sich zum Rechtshilfeersuchen zu äussern oder an der Aussonderung der an die spanischen Behörden zu übermittelnden Unterlagen teilnehmen zu können. Dadurch sei ihr rechtliches Gehör verletzt

worden. In sinngemässer Anwendung kürzlich ergangener Entscheide des Bundesverwaltungsgerichts betreffend Rechtshilfe im Steuerbereich gestützt auf das Abkommen zwischen der UBS AG und den USA könne die gemäss Rechtsprechung des Bundesstrafgerichts vorgesehene ausnahmsweise Heilung des rechtlichen Gehörs im Beschwerdeverfahren vorliegend nicht greifen. Die Gehörsverletzung müsse zur Aufhebung des angefochtenen Entscheids und zur Rückweisung zwecks Neuurteilung an die Vorinstanz führen (act. 1, Ziff. 20 ff.).

- 5.2** Im Bereich der internationalen Rechtshilfe wird der in Art. 29 Abs. 2 BV verankerte Anspruch auf rechtliches Gehör in Bezug auf das Akteneinsichtsrecht in Art. 80*b* IRSG und ergänzend in Art. 26 ff. VwVG konkretisiert, welche sowohl in Verfahren vor den Bundesbehörden als auch vor kantonalen Behörden zur Anwendung gelangen (ZIMMERMANN, *La coopération judiciaire internationale en matière pénale*, 3. Aufl., Bern 2009, S. 437 N. 472). Bezieht sich das Rechtshilfeersuchen auf die Herausgabe von Bankunterlagen oder anderen Beweismitteln, muss die ausführende Behörde dem gemäss Art. 80*h* lit. b IRSG und Art. 9a IRSV Berechtigten vorgängig an den Erlass der Schlussverfügung insbesondere die Gelegenheit geben, sich zum Rechtshilfeersuchen zu äussern und unter Angabe der Gründe geltend zu machen, welche Unterlagen etwa in Anwendung des Verhältnismässigkeitsprinzips nicht herauszugeben sind (vgl. Art. 30 Abs. 1 VwVG; BGE 130 II 14 E. 4.3 S. 16; 126 II 258 E. 9b/aa S. 262). Das geschieht in aller Regel durch die Zustellung einer Eintretens- oder Zwischenverfügung, die den Berechtigten Gelegenheit gibt, von sich aus ihre Einwände gegen die Gewährung oder den Umfang der Rechtshilfe vorzubringen (unveröffentlichtes Urteil des Bundesgerichts i.S. P. vom 29. August 1997, E. 4b). Eine Verpflichtung zur Zustellung von Verfügungen an die Berechtigten besteht allerdings nur, wenn diese einen Wohnsitz oder zumindest ein Zustellungsdomizil im Inland haben (Art. 80*m* Abs.1 IRSG). Art. 9 IRSV präzisiert, dass eine Partei oder ihr Rechtsbeistand, die im Ausland wohnen, ein Zustellungsdomizil in der Schweiz bezeichnen müssen; unterlassen sie dies, kann die Zustellung unterbleiben. In diesem Fall wird die Verfügung – zumindest in Verfahren, in denen es um die Übermittlung von Bankunterlagen geht – der Bank zur Kenntnis gebracht. Diese ist nach Art. 80*n* Abs. 1 IRSG berechtigt und aufgrund des Vertrags mit ihrem Kunden verpflichtet, diesen über das Vorliegen des Rechtshilfeersuchens und allen damit zusammenhängenden Tatsachen zu informieren, sofern die zuständige Behörde dies nicht ausnahmsweise unter Hinweis auf Art. 292 StGB und dessen Strafandrohung ausdrücklich untersagt hat (vgl. BGE 136 IV 18 E. 2.2; 124 II 124 E. 2d S. 127). Wenn die Bank den Kontoinhaber nicht rechtzeitig über die Eintretens- und Zwi-

schenverfügung informiert hat oder dies allenfalls mangels gültiger Adresse nicht tun konnte, ist dies vom Kontoinhaber zu vertreten (vgl. hierzu auch Urteil des Bundesgerichts 1A.54/2000 vom 3. Mai 2000, E. 2a). Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt in einem solchen Fall nicht vor.

**5.3** Da die Beschwerdeführerinnen ihr Domizil in Z. haben und in der Schweiz über kein Zustellungsdomizil im Sinne von Art. 80*m* Abs. 1 IRSG verfügten bzw. kein solches bezeichneten, wurde die Zwischenverfügung vom 18. Februar 2011 sowie die Schlussverfügung vom 1. Juni 2011 zu Recht lediglich dem betreffenden Bankinstitut in der Schweiz zugestellt (act. 1.9). Vorliegend war dieses im Sinne von Art. 80*n* Abs. 1 IRSG berechtigt, die Beschwerdeführerinnen über das Rechtshilfeersuchen und alle in diesem Zusammenhang stehenden Tatsachen zu informieren. Aus den Akten geht hervor, dass die Beschwerdeführerinnen erst nach Erlass der Schlussverfügung vom 1. Juni 2011 über eine Rechtsvertreterin in der Schweiz verfügten und diese gegenüber der ESTV bekannt gaben (act. 1.1 - 1.5 und 1.13). Somit war es der ESTV vorgängig nicht möglich gewesen, die Beschwerdeführerinnen über das Rechtshilfeverfahren in Kenntnis zu setzen, sodass diese sich bereits vor dem Erlass der Schlussverfügung dazu hätten äussern können (vgl. Vollmachten vom 23. Juni 2011 bzw. vom 28. Juni 2011, act. 1.1 - 1.5). Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs durch die Beschwerdegegnerin ist vorliegend folglich nicht auszumachen und die gestellten Anträge sind diesbezüglich abzuweisen.

## **6.**

**6.1** Die Beschwerdeführerinnen machen weiter geltend, die Sachverhaltsdarstellung im Rechtshilfeersuchen sei lückenhaft und nicht vollständig. Vorliegend würden die spanischen Behörden unter dem Vorwand, es handle sich um die Hinterziehung indirekter Steuern, Rechtshilfe von der Schweiz verlangen, um in Wahrheit an Informationen über die Beschwerdeführerinnen hinsichtlich der Hinterziehung direkter Steuern zu gelangen. Ausserdem handle es sich bei der Steuerhinterziehung von Mehrwertsteuern nur um ein Vergehen und nicht um ein Verbrechen, welches jedoch bezüglich Geldwäscherei gemäss Art. 305<sup>bis</sup> StGB vorausgesetzt sei. Dies verstosse somit gegen das Prinzip der doppelten Strafbarkeit (act. 1, Ziff. 30 ff.).

## **6.2**

**6.2.1** In formeller Hinsicht muss das Rechtshilfeersuchen insbesondere Angaben über den Gegenstand und den Grund des Ersuchens nennen (Art. 14 Ziff. 1 lit. b EUEr). Ausserdem muss das Ersuchen in Fällen wie dem vorliegenden die strafbare Handlung bezeichnen und eine kurze Darstellung des

Sachverhalts enthalten (Art. 14 Ziff. 2 EUeR). Art. 28 Abs. 2 und 3 IRSG i.V.m. Art. 10 IRSV stellen entsprechende Anforderungen an das Rechtshilfeersuchen. Die Sachverhaltsangaben müssen der ersuchten Behörde die Prüfung erlauben, ob die doppelte Strafbarkeit gegeben ist (vgl. Art. 5 Ziff. 1 lit. a EUeR), ob die Handlungen, wegen deren um Rechtshilfe ersucht wird, nicht politische oder fiskalische Delikte darstellen (Art. 2 lit. a EUeR) und ob der Grundsatz der Verhältnismässigkeit gewahrt wird (BGE 129 II 97 E. 3.a S. 98 m.w.H.).

Die Rechtsprechung stellt an die Schilderung des Sachverhalts im Rechtshilfeersuchen keine hohen Anforderungen. Von den Behörden des ersuchenden Staates kann nicht verlangt werden, dass sie den Sachverhalt, der Gegenstand eines hängigen Strafverfahrens bildet, bereits lückenlos und völlig widerspruchsfrei darstellen. Das wäre mit dem Sinn und Zweck des Rechtshilfeverfahrens nicht vereinbar, ersucht doch ein Staat einen anderen gerade deswegen um Unterstützung, damit er die bisher im Dunkeln gebliebenen Punkte aufgrund von Beweismitteln, die sich im ersuchten Staat befinden, klären kann. Es reicht daher aus, wenn die Angaben im Rechtshilfeersuchen den schweizerischen Behörden ermöglichen zu prüfen, ob ausreichend konkrete Verdachtsgründe für eine rechtshilfefähige Straftat vorliegen, ob Verweigerungsgründe gegeben sind bzw. in welchem Umfang dem Begehren allenfalls entsprochen werden muss (BGE 129 II 97 E. 3.1 S. 98 m.w.H.). Es kann auch nicht verlangt werden, dass die ersuchende Behörde die Tatvorwürfe bereits abschliessend mit Beweisen belegt. Die ersuchte Behörde hat sich beim Entscheid über ein Rechtshilfebegehren ebenso wenig dazu auszusprechen, ob die darin angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. So hat der Rechtshilferichter weder Tat- noch Schuldfragen zu prüfen und grundsätzlich auch keine Beweiswürdigung vorzunehmen, sondern ist vielmehr an die Sachdarstellung im Ersuchen gebunden, soweit sie nicht durch offensichtliche Fehler, Lücken oder Widersprüche sofort entkräftet wird (vgl. BGE 132 II 81 E. 2.1 S. 85 mit Hinweisen; Urteil des Bundesgerichts 1A.90/2006 und weitere vom 30. August 2006, E. 2.1; TPF 2007 150 E. 3.2.4). Die Schweiz hat sich im Bereich der Verbrauchersteuern, Mehrwertsteuern und Zollabgaben zur gegenseitigen Rechtshilfe gemäss Art. 50 SDÜ unter den dort genannten Bedingungen verpflichtet. Die beim Tatbestand des Abgabebetrgs von der Rechtsprechung verlangten erhöhten Anforderungen an die Sachverhaltsdarstellung gelten im Rechtshilfeverkehr im Bereich der indirekten Fiskalität gerade nicht, da sich diesbezüglich die Schweiz zur Leistung von Rechtshilfe gemäss Art. 50 SDÜ verpflichtet hat und in diesem Bereich der Ausschlussgrund gemäss Art. 3 Abs. 3 Satz 1 IRSG aufgrund des Vorranges des Staatsvertragsrechts nicht greift (ZIMMERMANN, a.a.O., S. 222 f. N. 227

mit Hinweisen auf die Rechtsprechung; vgl. RR.2010.86 vom 14. Februar 2011, E. 4.2).

**6.2.2** Die Vertragsparteien des EUeR können sich das Recht vorbehalten, die Erledigung von Rechtshilfeersuchen um Durchsuchung oder Beschlagnahme von Gegenständen 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 Vollziehung von Rechtshilfeersuchen, mit welchen Zwangsmassnahmen beantragt werden, einen entsprechenden Vorbehalt angebracht. Art. 64 Abs. 1 IRSG bestimmt für die akzessorische Rechtshilfe, dass prozessuale Zwangsmassnahmen nur angewendet werden dürfen, wenn aus der Sachverhaltsdarstellung im Ersuchen hervorgeht, dass die im Ausland verfolgte Handlung die objektiven Merkmale eines nach 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 S. 90; 129 II 462 E. 4.4 S. 465). 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 den Rechtssystemen der Schweiz und des ersuchenden Staates nicht identisch zu sein (Urteil des Bundesgerichts 1A.125/2006 vom 10. August 2006, E. 2.1 m.w.H.). Dabei genügt es im Rahmen der sogenannten „kleinen Rechtshilfe“, 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 (vgl. Urteil des Bundesgerichts 1C\_138/2007 vom 17. Juli 2007, E. 2.3.2). Nachfolgend ist somit zu prüfen, ob der von der ersuchenden Behörde dargelegte Sachverhalt unter eine Strafbestimmung des schweizerischen Rechts subsumiert werden kann.

**6.3** Gemäss Sachverhaltsdarstellung im Rechtshilfeersuchen vom 13. April 2011 führen die ersuchenden spanischen Behörden ein Verfahren gegen F., G., H., die Aktiengesellschaft I. S.A., J., K. und L. wegen Verdachts auf Hinterziehung von Steuern und Geldwäscherei. Die Verdächtigen sollen als Verwalter der Gesellschaft I. auf im Geschäftsjahr 2004 erzielten Umsätzen geschuldete Mehrwertsteuern in der Höhe von rund EUR 3,4 Mio. weder deklariert noch versteuert haben. Diese stünden im Zusammenhang mit der am 15. April 2004 durch die I. S.A. getätigten Veräusserung von insgesamt

318 Immobilien zu einem Gesamtpreis von EUR 21 Mio., unter Überwälzung der darauf entfallenden Mehrwertsteuern. Am 5. Mai 2004 seien unter Belastung des auf I. S.A. lautenden Kontos Überweisungen in der Höhe von rund EUR 12 Mio. zu Gunsten von Begünstigten mit Konti bei der Bank M. in Zürich ausgeführt worden, darunter EUR 2,62 Mio. zu Gunsten von Konto Nr. 1, lautend auf D. Inc., EUR 2,4 Mio. zu Gunsten von Konto Nr. 5, lautend auf A. Ltd., EUR 2,6 Mio. zu Gunsten von Konto Nr. 2, lautend auf C. Inc., EUR 2 Mio. zu Gunsten von Konto Nr. 3, lautend auf E. Inc. sowie EUR 2,4 Mio. zu Gunsten von Konto Nr. 4, lautend auf B. Ltd. (act. 1.8).

**6.4** Diese Sachverhaltsdarstellung vermag den gesetzlichen Anforderungen von Art. 28 Abs. 3 lit. a IRSG bzw. Art.14 Ziff. 1 lit. b EUeR insgesamt zu genügen und ist weder mit offensichtlichen Fehlern noch mit Lücken oder Widersprüchen behaftet. Ihr ist zu entnehmen, gegen wen sich das spanische Strafverfahren richtet – u.a. gegen den Beschuldigten F., welcher als Vermögensverwalter der Gesellschaft I. S.A. tätig war –, wie die Beschuldigten bei der vorgeworfenen Handlung vorgegangen sein sollen und zu welchen Gunsten an welche Gesellschaften Geld geflossen sein soll sowie in welchem Zeitrahmen – im Geschäftsjahr 2004 – sich die Vorfälle ereignet haben sollen. Den gesetzlichen Anforderungen an die Sachverhaltsdarstellung in personeller, zeitlicher und räumlicher Hinsicht ist damit Genüge getan. Der Rechtshilferichter hat sich beim Entscheid über das Rechtshilfeersuchen nicht dazu auszusprechen, ob die darin angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht (BGE 125 II 250 E. 5b S. 247 f.). Vorliegend verfügt die ersuchende Behörde gemäss dem Rechtshilfeersuchen über konkrete Hinweise für die getätigten Immobilienveräusserungen der Beschuldigten zu Gunsten der Beschwerdeführerinnen. Anhaltspunkte für die Einleitung des Rechtshilfeverfahrens ohne Vorhandensein von Verdachtsmomenten und damit für ein missbräuchliches Vorgehen auf Seiten der ersuchenden Behörde sind nicht ersichtlich. Solche Mängel, welche im Sinne der obigen Ausführungen die Sachverhaltsvorwürfe gemäss Rechtshilfeersuchen sofort entkräften würden, zeigen die Beschwerdeführerinnen in ihrer Beschwerde nicht auf und sind auch nicht ersichtlich. Den nachfolgenden Erwägungen ist folglich die Sachverhaltsdarstellung gemäss dem spanischen Rechtshilfeersuchen zu Grunde zu legen.

## **6.5**

**6.5.1** Gemäss Art. 96 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG; SR 641.20) wird mit Busse bis zu CHF 400'000.-- unter anderem bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig die Steuerforderung zulasten des Staates verkürzt, indem er in einer Steuerperiode nicht sämtliche Einnahmen (...) deklariert (lit. a). Die

Busse beträgt bis zu CHF 800'000.--, wenn diese hinterzogene Steuer in einer Form überwältigt wird, die zum Vorsteuerabzug berechtigt (Art. 96 Abs. 2 MWSTG). Art. 97 MWSTG, welcher die Strafzumessungsgrundsätze bezüglich der Bussenbemessung regelt (Abs. 1), erlaubt in seinem Absatz 2 die Erhöhung des Höchstmasses der angedrohten Busse um die Hälfte sowie zusätzlich das Erkennen auf eine Freiheitsstrafe von bis zu zwei Jahren, sofern erschwerende Umstände vorliegen, worunter unter anderem das gewerbsmässige Verüben von Widerhandlungen gegen das Mehrwertsteuerrecht fällt (lit. b). Gemäss Rechtsprechung (BGE 129 IV 253) handelt der Täter oder die Täterin gewerbsmässig, wenn sich aus der Zeit und den Mitteln, die er oder sie für die deliktische Tätigkeit aufwendet, aus der Häufigkeit der Einzelakte innerhalb eines bestimmten Zeitraums sowie aus den angestrebten und erzielten Einkünften ergibt, dass er oder sie die deliktische Tätigkeit wie einen Beruf, wenn auch als Nebenberuf, ausübt. Wesentlich ist ausserdem, dass der Täter oder die Täterin sich darauf einrichtet, durch sein oder ihr deliktisches Handeln relativ regelmässige Einnahmen zu erzielen, die einen namhaften Beitrag an die Lebenshaltungskosten darstellen, und er oder sie sich somit gleichsam in der Kriminalität eingerichtet hat. Der Täter oder die Täterin muss die Tat bereits mehrfach und mit der Absicht, Einnahmen zu erzielen, begangen haben. Zudem muss er oder sie bereit sein, diese Taten zu wiederholen (BGE 119 IV 129). Die erschwerenden Umstände können nur im Rahmen einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung geahndet werden. Daher sind unbeabsichtigte wiederkehrende Abrechnungsfehler nicht Tatbestand der gewerbsmässigen Steuerhinterziehung (vgl. zum Ganzen Botschaft zur Vereinfachung der Mehrwertsteuer vom 25. Juni 2008, BBL 2008 6885, S. 7019 f.).

**6.5.2** Steuerobjekt der Mehrwertsteuer bei der Inlandsteuer sind die durch steuerpflichtige Personen im Inland gegen Entgelt erbrachten Leistungen, sofern sie nicht von der Steuer ausgenommen sind (Art. 18 Abs. 1 MWSTG). Gemäss Art. 21 Abs. 2 Ziff. 20 MWSTG ist unter anderem die Übertragung von dinglichen Rechten an Grundstücken von der Mehrwertsteuer ausgenommen. Damit werden Liegenschaftstransaktionen nicht mit der Mehrwertsteuer belastet, da sie bereits anderweitig besteuert werden (Handänderungs-, Grundstückgewinnsteuer). Das MWSTG räumt aber Unternehmen, die von der Mehrwertsteuer ausgenommene Leistungen erbringen, ein Optionsrecht ein, indem sie diese Umsätze freiwillig der Mehrwertsteuer unterstellen können (Art. 22 MWSTG). Für den Handel (sowie die Vermietung) von Immobilien ist die Option nur möglich, sofern die Nutzung nicht ausschliesslich zu privaten Zwecken erfolgt (Art. 22 Abs. 2 lit. b MWSTG; vgl. zum Ganzen MÄUSLI-AlLENSPACH/OERTLI, Das Schweizerische Steuerrecht, Ein Grundriss mit Beispielen, 6. Aufl., Muri b. Bern 2010, S. 419, 440

und 443). Die Wahl dieser Option braucht nach geltendem Gesetz nicht (mehr) ausdrücklich erklärt oder beantragt zu werden, sondern wird angenommen, sobald die Steuer offen ausgewiesen ist (Art. 22 Abs. 2 MWSTG; vgl. Die Mehrwersterverordnung zum neuen Mehrwertsteuergesetz [MWSTG] – der Versuch einer ersten Auslegung, Zeitschrift für Schweizerisches und Internationales Steuerrecht, zsis) 2009, Monatsflash Nr. 12, Ziff. 2.8).

**6.5.3** Vorliegend werfen die spanischen Behörden namentlich H. als Verwalterin der I. S.A. vor, für das Kalenderjahr 2004 weder die Selbstabführung betreffend das 4. Trimester noch die jährliche Zusammenfassung der Mehrwertsteuer betreffend das gesamte Geschäftsjahr eingereicht zu haben, wodurch den spanischen Steuerbehörden Mehrwertsteuern über rund EUR 3,4 Mio. entgangen seien. Diese seien hauptsächlich auf dem eingenommenen Verkaufserlös von EUR 21 Mio. betreffend 318 Liegenschaften geschuldet, mit welchem die Mehrwertsteuer überwältzt worden sei. Wie gesehen ist der Immobilienverkauf in der Schweiz nur dann mehrwertsteuerpflichtig, wenn das Unternehmen auf die Steuerbefreiung verzichtet und das Optionsrecht gemäss Art. 22 MWSTG ausübt. Die Tatsache jedoch, dass die Verdächtigen gemäss Rechtshilfeersuchen die Mehrwertsteuer in Rechnung gestellt haben und damit faktisch von ihrem Optionsrecht gebrauch gemacht haben (vgl. supra E. 6.5.2), begründet eine Steuerpflicht, weshalb die Nichtdeklaration bzw. –versteuerung des Verkaufserlöses eine Steuerhinterziehung darstellt. Es ist zudem nicht auszuschliessen, dass die Käufer ihrerseits zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und die spanischen Behörden dadurch zusätzlich geschädigt worden sein könnten (vgl. Art. 27 Abs. 2 MWSTG). Dies geht aus dem Rechtshilfeersuchen nicht explizit hervor, ist für die Prüfung der doppelten Strafbarkeit jedoch auch nicht entscheidend. Der namhafte Umfang des fraglichen Verkaufsgeschäfts sowie der erzielte Erlös lassen dabei die Qualifizierung als gewerbmässige Verübung gemäss Art. 97 Abs. 2 lit. b MWSTG zu. Damit kann das vorgeworfene Verhalten prima facie unter diesen Tatbestand subsumiert werden, womit die Voraussetzung der doppelten Strafbarkeit gemäss Art. 2 Ziff. 1 EAUe erfüllt ist. Ob allenfalls weitere Tatbestände in Frage kommen könnten, braucht damit nicht geprüft zu werden (vgl. oben, E. 6.2.2). Die diesbezügliche Rüge erweist sich demnach als unbegründet.

## 7.

**7.1** Die Beschwerdeführerinnen stellen sich ferner auf den Standpunkt, die vorgeworfenen Taten seien nach spanischem Recht verjährt, weshalb die Schweiz die Rechtshilfe gemäss IRSG verweigern müsse. Der Sachverhalt

im Ersuchen betreffe Straftaten, welche zuletzt auf den 7. Mai 2004 zurückgingen und nach spanischem Recht nach 5 Jahren verjähren würden. Somit sei spätestens am 7. Mai 2009 die Strafverfolgungsverjährung eingetreten (act. 1, S. 13).

**7.2** Auch dieser Einwand ist unbehelflich. 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 damit allein, ob die Tatbestände nach schweizerischem Recht verjährt wären. Im Verkehr mit Vertragsstaaten geht das EUeR jedoch Art. 5 Abs. 1 IRSG vor (ZIMMERMANN, a.a.O., S. 621 N. 669 mit weiteren Verweisen auf die Praxis). Das EUeR schweigt sich überdies 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 (BGE 118 Ib 266 E. 4bb; BGE 117 Ib 53 E. 3). Es besteht vorliegend kein Grund, von der bundesgerichtlichen Rechtsprechung abzuweichen. Die Rüge der Beschwerdeführerinnen ist somit unbegründet.

## **8.**

**8.1** Die Beschwerdeführerinnen machen sodann geltend, das Verhältnismässigkeits- sowie das Spezialitätsprinzip seien verletzt worden, da die ersuchenden Bankunterlagen Angaben über Dritte enthalten, namentlich Me O., welche nicht mit dem Rechtshilfeersuchen in Verbindung stehen. Zudem sei nicht garantiert, dass die ersuchenden spanischen Behörden die Bankunterlagen nicht auch für die parallel laufenden Ermittlungen bezüglich Geldwäscherei brauchen würden, weshalb eine Spezialitätsklausel anzubringen sei (act. 1, Ziff. 55 f.).

**8.2** Rechtshilfemassnahmen haben generell dem Prinzip der Verhältnismässigkeit zu genügen (ZIMMERMANN, a.a.O., S. 669 ff., mit Verweisen auf die Rechtsprechung; statt vieler: Entscheid des Bundesstrafgerichts RR.2008.271 vom 7. April 2009, E. 3.2). 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. Nicht erforderlich ist, dass dem von der Rechtshilfemass-

nahme Betroffenen im ausländischen Strafverfahren selbst ein strafbares Verhalten zur Last gelegt wird (Urteil des Bundesgerichts 1A.245/2006 vom 26. Januar 2007, E. 3; Entscheid des Bundesstrafgerichts RR. 2007.29 vom 30. Mai 2007, E. 3). 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 anheim gestellt ist. Da der ersuchte Staat im Allgemeinen nicht über die Mittel verfügt, die es ihm erlauben würden, sich über die Zweckmässigkeit bestimmter Beweise im ausländischen Verfahren auszusprechen, hat er insoweit die Würdigung der mit der Untersuchung befassten Behörde nicht durch seine eigene zu ersetzen und ist verpflichtet, dem ersuchenden Staat alle diejenigen Aktenstücke zu übermitteln, die sich auf den im Rechtshilfeersuchen dargelegten Sachverhalt beziehen können; nicht zu übermitteln sind nur diejenigen Akten, die für das ausländische Strafverfahren mit Sicherheit nicht erheblich sind (sog. potentielle Erheblichkeit). Dabei darf die ersuchte Rechtshilfebehörde über ein im Rechtshilfeersuchen gestelltes Begehren nicht hinausgehen (Übermassverbot; BGE 115 Ib 186 E. 4 S. 192). Die Rechtsprechung hat diesen Grundsatz derweil 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 (Urteil des Bundesgerichts 1A.209/2005 vom 29. Januar 2007, E. 3.2, m.w.H.). 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 121 II 241 E. 3c S. 244; Urteile des Bundesgerichts 1A.7/2007 vom 3. Juli 2007, E. 7.2; 1A.79/2005 vom 27. April 2005, E. 4.1).

- 8.3** Der sachliche Konnex zwischen den herauszugebenden Bankunterlagen der Beschwerdeführerinnen und dem Strafverfahren in Spanien ist offensichtlich. Die I. S.A., welche im Zusammenhang mit dem Verkauf von 318 Immobilien Mehrwertsteuern hinterzogen haben soll, hat den Beschwerdeführerinnen insgesamt rund EUR 12 Mio. auf ihre Konten bei der Bank M. überwiesen (vgl. supra E. 6.3). Bezüglich der Anwaltskanzlei von Me O. kann diese nicht als unbeteiligte Dritte angesehen werden, deren Daten einzuschwärzen sind. Sie wurde von den Kontoinhabern als Korrespondenzadresse angegeben, und ihre Anschrift befindet sich auf den Kontoeröffnungsunterlagen aber auch auf Kontoauszügen, Vermögensaufstellungen sowie Detailbelegen (vgl. Verfahrensakten ESTV). Es erscheint durch-

aus möglich, dass sie permanent eine Rolle zwischen Bank und Klienten spielt; eine Information, welche für das ausländische Verfahren nützlich sein kann. Nach dem Grundsatz, wonach nur jene Akten nicht herauszugeben sind, welche für das ausländische Verfahren mit Sicherheit nicht erheblich sind (vgl. supra E. 8.1), ist der Name bzw. Adresse von Me O. daher nicht einzuschwärzen. Bei den anderen beantragten Einschwäzungen ist festzuhalten, dass es sich diesbezüglich um Dritte handelt, welche Handlungsvollmachten besitzen, zeichnungsberechtigt oder wirtschaftlich Berechtigte bezüglich der betroffenen Konten sind. Der Einwand, wonach sie nicht in die Handlungen verwickelt seien, geht somit fehl und auch diese Informationen können daher von allfälligem Interesse für die ersuchende Behörde sein, weshalb diese Informationen ebenfalls zu übermitteln sind.

- 8.4** In Bezug auf das Spezialitätsprinzip bieten die im Anhang zur Schlussverfügung vom 1. Juni 2011 angebrachten Ausführungen der ESTV Schutz genug, dass die zu übermittelnden Daten nur in demjenigen Strafverfahren verwendet werden, für welches um Rechtshilfe ersucht wurde (act. 1.11, Anhang S. 6). Eine Weiterleitung von Beweismitteln oder Auskünften an Drittstaaten bedarf vorgängig der Zustimmung des BJ (act. 1.11, Anhang S. 6). Diese Bestimmung bietet ausreichend Schutz, um eine nicht bewilligte Weitergabe dieser Dokumente und Informationen zu verhindern. Die Beschwerde ist folglich auch in diesem Punkt unbegründet.
- 9.** Bei diesem Ausgang des Verfahrens werden die Beschwerdeführer kostenpflichtig (Art. 63 Abs. 1 VwVG i. V. m. Art. 39 Abs. 2 lit. b StBOG). Für die Berechnung der Gerichtsgebühren 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. Unter Berücksichtigung aller Umstände ist die Gerichtsgebühr gestützt auf Art. 73 Abs. 2 StBOG und Art. 5 sowie Art. 8 Abs. 1 lit. a BStKR vorliegend auf Fr. 10'000.-- festzusetzen, unter Verrechnung des entsprechenden Betrages mit dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe.

**Demnach erkennt die Beschwerdekammer:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Gerichtsgebühr von Fr. 10'000.-- wird den Beschwerdeführerinnen unter solidarischer Haftung auferlegt, unter Anrechnung des geleisteten Kostenvorschusses in derselben Höhe.

Bellinzona, 27. März 2012

Im Namen der Beschwerdekammer  
des Bundesstrafgerichts

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

**Zustellung an**

- Rechtsanwältin Isabelle Poncet Carnicé,
- Eidgenössische Steuerverwaltung,
- 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).