Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
1A.234/2005 /ggs

Urteil vom 31. Januar 2006
I. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Féraud, Präsident,
Bundesrichter Nay, Reeb,
Gerichtsschreiber Härri.

Parteien
X._____ Ltd., Beschwerdeführerin, vertreten durch Rechtsanwalt Dr. Jürg Wissmann,

gegen

Staatsanwaltschaft I des Kantons Zürich,
Abteilung B, Gartenhofstrasse 17, Postfach 9680, 8036 Zürich,
Obergericht des Kantons Zürich, III. Strafkammer, Hirschengraben 13, Postfach, 8023 Zürich.

Gegenstand
Internationale Rechtshilfe in Strafsachen an Deutschland,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Beschluss des Obergerichts des Kantons Zürich, III. Strafkammer, vom 29. Juli 2005.

Sachverhalt:
A.
Die Staatsanwaltschaft Freiburg i.Br. führt ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren gegen A._____ und B._____ wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung. Am 14. Oktober 2004 ersuchte sie die Schweiz um Rechtshilfe. Im Ersuchen wird im Wesentlichen Folgendes dargelegt:

A._____ und B._____ hätten in den Jahren 2000-2003 als Mittäter Körperschaftssteuer und Solidaritätszuschlag in Höhe von insgesamt mindestens 1'131'450.62 zugunsten der C._____ GmbH hinterzogen, indem sie Betriebsausgaben aufgrund gefälschter Verträge an ausländische inaktive Firmen (unter anderem X._____ Ltd.) überwiesen hätten, obgleich diese keine Leistungen hätten erbringen können. Die Gelder hätten sie selbst zur eigenen Verfügung verwendet bzw. durch Helfer auf deren Konten vorübergehend gelagert und durch arglistige Täuschungshandlungen die oben genannten Taten begangen.

A._____ sei Gesellschafter und Geschäftsführer der am 3. Dezember 1999 gegründeten C._____ GmbH mit Sitz in D._____. B._____ sei Angestellter der C._____ GmbH mit Generalvollmacht, ausgestellt durch A._____, zur Tätigung aller Rechtsgeschäfte. Beide Beschuldigten seien somit hauptverantwortliche Geschäftsführer der C._____ GmbH und hätten sämtliche, insbesondere die steuerlichen Pflichten ordnungsgemäss zu erfüllen.

Die C._____ GmbH liefere medizinische Geräte deutscher Hersteller nach Russland. Die Lieferung erfolge zu 99 Prozent an die russische Firma E._____, in welcher A._____ ebenfalls Gesellschafter sei. Von dort würden die medizinischen Geräte an die Endabnehmer geliefert. Eine Direktlieferung der C._____ GmbH an die Endabnehmer sei aus organisatorischen Gründen in Russland unmöglich. Die Bezahlung der Waren erfolge durch die Firma E._____ auf ein deutsches Konto der C._____ GmbH bei der Bank F._____

in Freiburg. Von der C._____ GmbH erfolgten Zahlungen entweder direkt auf Konten der nicht existenten ausländischen Firmen oder auf ein Zwischenkonto von A._____, eingerichtet auf den Namen der Firma E._____ bei der Bank F._____ in Freiburg in Höhe von ca. 4'000'000.– in den Jahren 2000-2003. Vom Zwischenkonto des A._____ würden die Gelder in Drittländer überwiesen bzw. durch A._____ oder B._____ in bar abgehoben. Die Zahlungen würden als Betriebsausgaben bei den Bilanzerstellungen geltend gemacht und gewinnmindernd abgezogen. Als Nachweis für die Zahlungen würden Pauschalverträge über Projektmanagement, Bürodienstleistungen etc. in der Buchhaltung abgelegt. Tatsächlich seien die Firmen entweder
nicht existent oder aus andern Gründen nicht in der Lage, die Leistungen in Russland für die C._____ GmbH zu erbringen. Vielfach sei der Weg der Zahlung an die angeblich leistenden Firmen nicht nachzuvollziehen. Es bestehe der Verdacht, dass die Gelder tatsächlich nicht für erbrachte Leistungen bezahlt worden seien, sondern von den Verantwortlichen der C._____ GmbH zu eigenen Zwecken verwendet worden seien.

Es bestehe demzufolge der dringende Verdacht, dass die Beschuldigten durch gross angelegte, systematisch organisierte Fälschung von Belegen sich der Steuerhinterziehung schuldig gemacht hätten. Ebenso bestehe der Verdacht, dass die Gelder zum Teil aus Korruptionsdelikten in Russland stammten bzw. für diese verwendet würden, um an weitere Lieferaufträge zu gelangen.

Im vorliegenden Fall sei nicht nur der Verdacht der Steuerhinterziehung nach § 370 Abs. 1 der deutschen Abgabenordnung, sondern auch des Abgabebetrugs nach schweizerischem Recht gegeben, da die Beschuldigten über blosses Verschweigen hinaus unter Anwendung von arglistiger Täuschung (Schaffung bzw. Fälschung von Belegen zur Ermöglichung des Betriebsausgabenabzugs) sich erhebliche steuerliche Vorteile verschafft hätten.

Des Weiteren sei der Abgabebetrug mittels verfälschter Urkunden begangen worden. Nach den bisherigen Feststellungen seien die aufgrund der Buchhaltung ausgefertigten Bilanzen, zu deren Erstellung die Beschuldigten als Verantwortliche der C._____ GmbH verpflichtet gewesen seien, folglich falsch gewesen.

Die Verwendung von selbst erstellten gefälschten Verträgen zum Nachweis von als Betriebsausgaben abgezogenen Zahlungen sei als arglistig anzusehen.

Die Staatsanwaltschaft Freiburg i.Br. ersuchte um die Sperre unter anderem des Kontos Nr. 1 der X._____ Ltd. bei der Bank G._____; überdies um die Sicherstellung und Herausgabe sämtlicher Unterlagen (Kontoaufstellungen mit Ein- und Auszahlungs- bzw. Überweisungsbelegen), welche dieses Konto betreffen und den Tatvorwurf erhärten oder entlasten.
B.
Mit Schlussverfügung vom 3. November 2004 entsprach die Bezirksanwaltschaft IV für den Kanton Zürich dem Rechtshilfeersuchen. Sie ordnete unter anderem die Herausgabe verschiedener Unterlagen des Kontos der X._____ Ltd. bei der Bank G._____ an die ersuchende Behörde an. Die Sperre des Kontos war nicht mehr möglich, da es bereits saldiert worden war.
C.
Den von der X._____ Ltd. dagegen erhobenen Rekurs wies das Obergericht des Kantons Zürich mit Beschluss vom 29. Juli 2005 ab.
D.
Die X._____ Ltd. führt Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrag, der Beschluss des Obergerichtes und damit auch die Schlussverfügung der Bezirksanwaltschaft IV seien in Bezug auf die Beschwerdeführerin aufzuheben und die Rechtshilfe zu verweigern; eventuell sei in Bezug auf die Beschwerdeführerin die Rechtshilfe auf das minimal im Rechtshilfegesuch geforderte Mass zu beschränken.
E.
Das Obergericht und die Staatsanwaltschaft I des Kantons Zürich (vormals Bezirksanwaltschaft IV) haben auf Vernehmlassung verzichtet.

Das Bundesamt für Justiz schliesst sich den seines Erachtens zutreffenden Erwägungen im angefochtenen Beschluss vollumfänglich an und beantragt die Abweisung der Beschwerde.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:
1.
1.1 Für die Rechtshilfe zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweiz sind in erster Linie die Bestimmungen des Europäischen Übereinkommens 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 diese Staatsverträge bestimmte Fragen nicht abschliessend regeln, kommt das schweizerische Landesrecht - namentlich das Bundesgesetz über internationale Rechtshilfe in Strafsachen vom 20. März 1981 (IRSG, SR 351.1) und die dazugehörige Verordnung (IRSV, SR 351.11) - zur Anwendung (Art. 1 Abs. 1 IRSG).
1.2 Beim angefochtenen Beschluss handelt es sich um die Verfügung einer letztinstanzlichen kantonalen Behörde, mit der das Rechtshilfeverfahren abgeschlossen wird. Dagegen ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde gemäss Art. 80f Abs. 1 IRSG zulässig.

Die Beschwerdeführerin ist Inhaberin des Kontos, über das der ersuchenden Behörde Unterlagen herausgegeben werden sollen. Sie ist als solche gemäss Art. 80h lit. b IRSG in Verbindung mit Art. 9a lit. a IRSV zur Beschwerde befugt.
2.
2.1 Die Beschwerdeführerin wendet ein, es fehle an der beidseitigen Strafbarkeit. Die Voraussetzungen des Abgabebetrugs nach schweizerischem Recht seien nicht erfüllt.
2.2 Nach Art. 2 lit. a EUeR kann die Rechtshilfe verweigert werden, wenn sich das Ersuchen auf strafbare Handlungen bezieht, die vom ersuchten Staat als Fiskaldelikte angesehen werden. Art. 3 Abs. 3 IRSG sieht vor, dass Rechtshilfebegehren abzulehnen sind, wenn 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 entsprochen werden, wenn das Verfahren einen Abgabebetrug betrifft. Nach der Rechtsprechung besteht im letzteren Fall die Pflicht zur Rechtshilfeleistung, wenn die übrigen Voraussetzungen dafür erfüllt sind (BGE 125 II 250 E. 2 mit Hinweisen).

Gemäss Art. 24 Abs. 1 IRSV bestimmt sich der Begriff des Abgabebetrugs im Sinne von Art. 3 Abs. 3 IRSG nach Art. 14 Abs. 2 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht vom 22. März 1974 (VStR; 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. Der damit umschriebene Tatbestand ist weiter als jener des Steuerbetrugs gemäss Art. 186 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG; SR 642.11), der eine Täuschung der Steuerbehörden durch gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden wie Geschäftsbücher, Bilanzen, Erfolgsrechnungen, Lohnausweise oder andere Bescheinigungen Dritter voraussetzt. Ein Abgabebetrug muss nicht notwendigerweise durch Verwendung falscher oder gefälschter Urkunden begangen werden, sondern es sind auch andere Fälle arglistiger Täuschung denkbar. Es sind jedoch immer besondere Machenschaften, Kniffe oder ganze Lügengebäude erforderlich, damit eine arglistige Täuschung anzunehmen ist. Unter Umständen kann allerdings auch blosses Schweigen 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. Ob eine Tat als Abgabebetrug zu qualifizieren ist, beurteilt sich allein nach den erwähnten Grundsätzen des schweizerischen Rechts. Dagegen ist unerheblich, ob das fragliche Verhalten nach dem Recht des ersuchenden Staates ebenfalls als Abgabebetrug gilt oder ob es als Steuerhinterziehung geahndet wird (BGE 125 II 250 E. 3a und b mit Hinweisen).

Nach der Rechtsprechung handelt arglistig, wer die Steuerbehörden täuscht, indem er seiner Steuererklärung unrichtige oder unvollständige Unterlagen beilegt, die nach Art. 110 Ziff. 5 Abs. 1 StGB als Urkunden gelten (BGE 125 II 250 E. 3c).

Liegt dem Rechtshilfeersuchen der Verdacht zugrunde, der Beschuldigte habe sich eines Abgabebetrugs 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 Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält. Einerseits haben sich die schweizerischen Behörden grundsätzlich nicht darüber auszusprechen, ob die darin angeführten Tatsachen zutreffen oder nicht. Anderseits verlangt die Rechtsprechung, dass hinreichende Verdachtsmomente für den im Rechtshilfeersuchen enthaltenen Sachverhalt bestehen. Damit soll verhindert werden, dass sich die ersuchende Behörde unter dem Deckmantel eines von ihr ohne Vorhandensein von Verdachtsmomenten lediglich behaupteten Abgabebetrugs Beweise verschafft, die zur Ahndung anderer Fiskaldelikte dienen sollen, für welche die Schweiz gemäss Art. 3 Abs. 3 IRSG keine Rechtshilfe gewährt. Demnach ist es Sache der um Rechtshilfe ersuchenden ausländischen Behörde, in ihrem Ersuchen die Umstände darzulegen, aus welchen sich ergeben soll, dass der Beschuldigte arglistig gehandelt hat (BGE 125 II 250 E.
5b mit Hinweisen).
2.3 Nach dem Rechtshilfeersuchen der Staatsanwaltschaft Freiburg i.Br., das nach der zutreffenden Auffassung der Vorinstanz keine offensichtlichen Fehler, Lücken oder Widersprüche enthält, wird den Beschuldigten vorgeworfen, sie hätten zugunsten der C._____ GmbH bzw. zu eigenen Gunsten in den Jahren 2000-2003 Steuern in Höhe von gut 1 Million hinterzogen. Dabei wird nicht näher angegeben, ob es sich um D-Mark oder Euro handelt. Das ist jedoch nicht weiter von Belang und wird von der Beschwerdeführerin auch nicht bemängelt. Jedenfalls besteht der Verdacht der Steuerhinterziehung in einem erheblichen Betrag, wie dies Art. 14 Abs. 2 VStR voraussetzt. Nach dem Ersuchen haben die Beschuldigten Zahlungen aufgrund gefälschter Verträge an ausländische inaktive Firmen (unter anderem die Beschwerdeführerin) überwiesen, obgleich diese keine Leistungen erbringen konnten. Die Zahlungen seien bei der Bilanzerstellung als Betriebsausgaben geltend gemacht und gewinnmindernd abgezogen worden.

Die für die Schweizer Behörden grundsätzlich massgebliche Sachverhaltsschilderung im Rechtshilfeersuchen enthält genügend Anhaltspunkte, welche die Annahme der Arglist begründen. Die Beschuldigten haben danach zur Täuschung der Steuerbehörden nicht nur gefälschte Verträge verwendet, sondern auch eine inhaltlich unrichtige Bilanz. Die kaufmännische Buchführung und ihre Bestandteile (insbesondere Belege und Bilanzen) sind nach der Rechtsprechung bestimmt und geeignet, Tatsachen von rechtlicher Bedeutung bzw. die in ihnen enthaltenen Tatsachen zu beweisen. Es kommt ihnen somit Urkundenqualität im Sinne von Art. 110 Ziff. 5 StGB zu (BGE 122 IV 25 E. 2a und b S. 27 ff., mit Hinweis). Haben die Beschuldigten demnach Urkunden zur Täuschung verwendet, ist Arglist schon deshalb zu bejahen. Selbst wenn es sich insoweit anders verhielte, würde das der Beschwerdeführerin nicht helfen. Wer seiner Steuerklärung unrichtige oder unvollständige Unterlagen beilegt, handelt unter Umständen auch dann arglistig, wenn es sich bei den Beilagen nicht um Urkunden im Sinne des Strafrechts handelt; dies jedenfalls dann, wenn besondere Machenschaften sonstwie anzunehmen sind (BGE 125 II 250 E. 5a S. 257). Solche Machenschaften sind hier zu bejahen, da die
Beschuldigten nach dem Ersuchen durch gross angelegte, systematisch organisierte Fälschung von Belegen Steuern hinterzogen haben. Die systematische Erstellung und Verwendung gefälschter Verträge sind als m̈anoeuvres frauduleusesïm Sinne der Rechtsprechung zur Arglist zu würdigen (vgl. BGE 128 IV 18 E. 3a S. 20, mit Hinweisen); dies unabhängig davon, ob die Verträge lediglich inhaltlich falsch waren oder ob eine Fälschung im engeren Sinne vorlag, d.h. die aus dem Vertrag ersichtlichen Aussteller nicht mit den wirklichen identisch waren.

Nach dem Gesagten ist es nicht zu beanstanden, wenn die kantonalen Behörden einen Abgabebetrug bejaht und die Rechtshilfe damit als zulässig beurteilt haben.
2.4 Die Beschwerdeführerin möchte mit einer Rechnung vom 20. Dezember 2000 (Beschwerdebeilage 6) dartun, dass sie, anders als im Rechtshilfeersuchen gesagt wird, eine - im Bereich der Software-Entwicklung - aktive Gesellschaft sei und Leistungen erbracht habe. Das Vorbringen ist schon deshalb unbehelflich, weil das dem Bundesgericht eingereichte Schriftstück (Beschwerdebeilage 6) keine Unterschrift trägt. Es ist daher von geringem Beweiswert und jedenfalls nicht geeignet, die Sachverhaltsschilderung im Rechtshilfeersuchen als offensichtlich falsch erscheinen zu lassen.
3.
3.1 Die Beschwerdeführerin macht geltend, der angefochtene Beschluss verletze den Grundsatz der Verhältnismässigkeit.
3.2 Mit Blick auf Art. 3 EUeR und Art. 63 IRSG sind nur Zwangsmassnahmen zulässig, welche dem Grundsatz

der Verhältnismässigkeit entsprechen. Die Rechtshilfe kann nur gewährt werden, soweit sie zur Ermittlung der Wahrheit durch die Strafbehörden des ersuchenden Staates nötig ist. Ob die verlangten Auskünfte für das Strafverfahren im ersuchenden Staat nötig oder nützlich sind, ist eine Frage, deren Beantwortung grundsätzlich dem Ermessen der Behörden dieses Staates anheimgestellt ist. Da der ersuchte Staat im Allgemeinen nicht über die Mittel verfügt, die es ihm erlauben würden, sich über die Zweckmässigkeit bestimmter Beweise im ausländischen Verfahren auszusprechen, hat er insoweit die Würdigung der mit der Untersuchung befassten Behörde nicht durch seine eigene zu ersetzen. Die internationale Zusammenarbeit kann nur abgelehnt werden, wenn die verlangten Unterlagen mit der verfolgten Straftat keinen Zusammenhang haben und offensichtlich ungeeignet sind, die Untersuchung voranzubringen, so dass das Ersuchen nur als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln erscheint (BGE 122 II 367 E. 2c S. 371; 121 II 241 E. 3a S. 242/3; 120 Ib 251 E. 5c S. 255). Der Grundsatz der Verhältnismässigkeit verbietet es der ersuchten
Behörde auch, über die an sie gerichteten Ersuchen hinauszugehen und dem ersuchenden Staat mehr zu gewähren, als er verlangt hat (BGE 121 II 241 E. 3a S. 243; 118 Ib 111 E. 6 S. 125, 117 Ib 64 E. 5c S. 68 mit Hinweisen). Es ist Sache des Betroffenen, klar und genau aufzuzeigen, inwiefern die zu übermittelnden Unterlagen und Auskünfte den Rahmen des Ersuchens überschreiten oder für das ausländische Verfahren von keinerlei Interesse sein sollen (BGE 122 II 367 E. 2c S. 371/2).
3.3 Es kann offen bleiben, ob die Rüge diesen Substantiierungsanforderungen genügt. Sie ist jedenfalls unbegründet.

Auf das Konto der Beschwerdeführerin bei der Bank G._____ sind - was die Beschwerdeführerin (S. 13 Ziff. 6) ausdrücklich anerkennt - Zahlungen der C._____ GmbH geflossen. Es steht damit mit der untersuchten Straftat in Zusammenhang. Die deutschen Behörden haben um die Herausgabe von Unterlagen zum Konto der Beschwerdeführerin ersucht. Die Rechtshilfe geht nicht über das hinaus, was die deutschen Behörden verlangt haben. Diese haben auch ein Interesse daran, die Namen der wirtschaftlich an den Vermögenswerten der Beschwerdeführerin Berechtigten zu erfahren. Nach dem Rechtshilfeersuchen haben die Beschuldigten die von der C._____ GmbH überwiesenen Beträge selbst zur eigenen Verfügung verwendet bzw. durch Helfer auf deren Konten vorübergehend gelagert. Für die deutschen Behörden ist es von Belang, zu ermitteln, um wen es sich bei den Helfern gehandelt hat, damit sie diese zur Sache gegebenenfalls befragen können. Die von der Schlussverfügung erfassten Unterlagen sind für das deutsche Ermittlungsverfahren potentiell erheblich. Das genügt für ihre Herausgabe (BGE 122 II 367 E. 2c S. 371).
3.4 Die Beschwerde ist danach auch im vorliegenden Punkt jedenfalls unbegründet.
4.
Die Beschwerdeführerin beruft sich auf das Bankgeheimnis.

Diesem kommt nicht der Rang eines geschriebenen oder ungeschriebenen verfassungsmässigen Rechtes zu, so dass es bei Kollision mit anderen Interessen stets den Vorrang beanspruchen könnte. Vielmehr handelt es sich um eine gesetzliche Norm, die gegebenenfalls gegenüber staatsvertraglichen Verpflichtungen der Schweiz zurückzutreten hat. Wesentliche Interessen der Schweiz sind dann nicht betroffen, wenn die Rechtshilfe nur dazu führt, eine Auskunft über die Bankbeziehungen einiger weniger in- oder ausländischer Kunden zu erteilen. Die Rechtshilfe kann aber verweigert werden, wenn es sich bei der vom ausländischen Staat verlangten Auskunft um eine solche handelt, deren Preisgabe das Bankgeheimnis geradezu aushöhlen oder der ganzen schweizerischen Wirtschaft Schaden zufügen würde (BGE 123 II 153 E. 7b S. 160, mit Hinweis).
Im vorliegenden Fall wird Auskunft erteilt über die Bankbeziehungen lediglich von drei ausländischen Kunden. Damit wird das Bankgeheimnis nicht geradezu ausgehöhlt oder der ganzen schweizerischen Wirtschaft Schaden zugefügt. Das Bankgeheimnis steht der Rechtshilfe deshalb nicht entgegen.
5.
Die Beschwerde ist abzuweisen, soweit darauf eingetreten werden kann.

Bei diesem Ausgang des Verfahrens trägt die Beschwerdeführerin die Kosten (Art. 156 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2.
Die Gerichtsgebühr von Fr. 4'000.– wird der Beschwerdeführerin auferlegt.
3.
Dieses Urteil wird der Beschwerdeführerin, der Staatsanwaltschaft I, Abteilung B, und dem Obergericht des Kantons Zürich, III. Strafkammer, sowie dem Bundesamt für Justiz, Abteilung Internationale Rechtshilfe, schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 31. Januar 2006
Im Namen der I. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: