Urteilskopf

111 Ib 242

47. Auszug aus dem Urteil der I. öffentlichrechtlichen Abteilung vom 27. November 1985 i.S. X. und Mitbeteiligte gegen den zuständigen Gerichtspräsidenten des Kantons Y. (Verwaltungsgerichtsbeschwerde)
Regeste (de):
Internationale Rechtshilfe in Strafsachen; Begriff des Abgabebetruges; vorläufige Massnahmen.

Art. 3 Abs. 3 IRSG: Der in dieser Bestimmung enthaltene Begriff des Abgabebetruges deckt sich mit demjenigen, der in Art. 14 VStrR umschrieben ist. Für die Auslegung von Art. 3 Abs. 3 IRSG und Art. 14 VStrR ist die Umschreibung des Betrugsbegriffs in Art. 148 StGB und die dazu bestehende bundesgerichtliche Rechtsprechung massgebend (E. 4 und 5).

Art. 3 Abs. 3 letzter Satz IRSG: Liegen die Voraussetzungen eines Abgabebetruges vor, so kann es nicht mehr dem Ermessen der schweizerischen Behörden überlassen sein, ob Rechtshilfe zu gewähren sei oder nicht (E. 4c).

Art. 28 IRSG: Von den ersuchenden Behörden wird nicht ein strikter Beweis des Gegenstand des Ersuchens bildenden Tatbestandes verlangt, doch haben sie hinreichende Verdachtsmomente für das Vorliegen der behaupteten Straftat, hier eines Abgabebetruges, darzulegen, damit ihrem Gesuch entsprochen werden kann (E. 5).

Zurückbehaltung beschlagnahmter Akten. Wird ein Rechtshilfegesuch abgewiesen, sind aber die Verhältnisse wenig klar und erscheint ein neues, verbessertes Begehren als nicht unwahrscheinlich, so kann in Analogie zu einer vorläufigen Massnahme (Art. 45 IRSG) angeordnet werden, dass die beschlagnahmten Akten erst nach einer bestimmten Frist zurückzugeben sind (E. 6).

Regeste (fr):
Entraide internationale en matière pénale; notion d'escroquerie fiscale; mesures provisionnelles.

Art. 3 al. 3 EIMP: La notion d'escroquerie fiscale contenue dans cette disposition se recouvre avec celle de l'art. 14 DPA. Est déterminante pour l'interprétation des art. 3 al. 3 EIMP et 14 DPA la définition de l'escroquerie donnée par l'art. 148 CP et la jurisprudence du Tribunal fédéral y relative (consid. 4 et 5).

Art. 3 al. 3 dernière phrase EIMP: Si les conditions d'une escroquerie fiscale sont réunies, la décision d'accorder ou non l'entraide ne peut plus être laissée à l'appréciation des autorités suisses (consid. 4c).

Art. 28 EIMP: Les autorités requérantes n'ont pas à apporter la preuve, au sens strict, des faits objet de la demande; celle-ci ne pourra toutefois être agréée que si elle fait état de soupçons suffisants quant à l'existence de l'infraction alléguée, en l'espèce une escroquerie fiscale (consid. 5).

Rétention de documents séquestrés. Lorsqu'une demande d'entraide judiciaire est rejetée, mais que les circonstances sont peu claires et que le dépôt d'une nouvelle requête, plus complète, ne paraît pas invraisemblable, ordre peut être donné, par analogie à une mesure provisionnelle (art. 45 EIMP), que les documents séquestrés ne soient restitués qu'à l'échéance d'un certain délai (consid. 6).

Regesto (it):
Assistenza internazionale in materia penale; nozione di truffa in materia fiscale; misure provvisionali.

Art. 3 cpv. 3 AIMP: La nozione di truffa in materia fiscale contenuta in questa disposizione coincide con quella definita nell'art. 14 DPA. Per l'interpretazione dell'art. 3 cpv. 3 AIMP e dell'art. 14 DPA è determinante

la nozione di truffa data dall'art. 148 CP e dalla relativa giurisprudenza del Tribunale federale (consid. 4 e 5).

Art. 3 cpv. 3 ultimo periodo AIMP: se sono adempiuti i presupposti di una truffa in materia fiscale, la decisione se accordare o negare l'assistenza giudiziaria non può più essere rimessa all'apprezzamento delle autorità svizzere (consid. 4c).

Art. 28 AIMP: Le autorità richiedenti non sono tenute a fornire rigorosamente la prova dei fatti su cui si fonda la domanda; questa può tuttavia essere accolta soltanto se espone elementi di sospetto sufficienti circa l'esistenza del preteso reato, nella fattispecie di una truffa in materia fiscale (consid. 5).

Ritenzione di documenti sequestrati. Ove una domanda d'assistenza giudiziaria sia respinta, ma le circostanze siano poco chiare e la presentazione di una nuova domanda, più completa, non appaia improbabile, può essere ordinato, in analogia ad una misura provvisionale (art. 45 AIMP), che i documenti sequestrati non siano restituiti prima della scadenza di un certo termine (consid. 6).

Sachverhalt ab Seite 243

BGE 111 Ib 242 S. 243

Am 21. November 1983 ersuchte der leitende Oberstaatsanwalt des deutschen Bundeslandes Rheinland-Pfalz in Koblenz das Bundesamt für Polizeiwesen (BAP) um Rechtshilfe in einem Fall betreffend Steuerhinterziehung, wobei er geltend machte, nach schweizerischem Recht wäre die Verfehlung als Steuerbetrug zu qualifizieren. Der Sachverhalt wird wie folgt dargestellt: Frau A. und ihre Tochter B. seien alleinige Gesellschafter der Firma C. GmbH, die druckhydraulische Kippvorrichtungen für Maschinen der Abfallbeseitigung herstelle. Geschäftsführerin sei Frau D. Die drei genannten Personen seien verdächtig, für die Jahre 1970-1978 falsche Körperschaftssteuer-, Gewerbesteuer- und Einkommenssteuererklärungen abgegeben zu haben, indem die Gewinne aus dem Geschäftsbetrieb um insgesamt rund 3,7 Millionen DM zu niedrig angegeben worden seien. Dadurch seien die drei genannten Steuern um insgesamt zwei Millionen DM

BGE 111 Ib 242 S. 244

zu tief festgesetzt worden. Dies sei ermöglicht worden durch inhaltlich falsche Rechnungen der Firma X. mit Sitz in der Schweiz. Diese Firma habe Rechnungen über von ihr nicht getätigte Maschinenteile-Lieferungen erstellt, die in den Geschäftsbüchern der C. GmbH als Betriebsausgaben gebucht worden seien. Die Firma C. GmbH lasse seit 1969 bis heute Teile für ihre Produktion durch die Firma E. in Spanien fertigen. Diese Teile seien unmittelbar von der Lieferfirma an die Firma C. GmbH versandt worden. Die Rechnungen für diese Lieferungen habe aber von 1970 bis August 1978 die Firma X. ausgestellt, und an sie sei auch der Lieferpreis bezahlt worden. Insgesamt habe die Firma X. 75 falsche Rechnungen im Gesamtwert von rund 7,4 Millionen DM erstellt. Ab 1979 habe die Firma E. in Spanien ihre Rechnungen selbst erstellt und auch die Lieferpreise direkt erhalten. Ein Preisvergleich zeige, dass die von der Firma E. in Rechnung gestellten Preise mindestens rund 50 von Hundert unter den Preisen der Firma X. lägen, wodurch Betriebsausgaben von rund 3,7 Millionen DM fingiert worden seien. Da die Firma X. als Domizilgesellschaft keinen eigenen Geschäftsbetrieb unterhalte, somit am wirtschaftlichen Verkehr nicht teilnehme, könne sie die von ihr in Rechnung gestellten Lieferungen auch nicht ausgeführt haben. Aus diesen Umständen folge der dringende Verdacht, dass die angeführten Rechnungen

inhaltlich falsch seien und somit Gefälligkeitsrechnungen darstellten. Nach schweizerischem Recht dürfte es sich um einen Abgabebetrug im Sinne von Art. 3 Abs. 3 des Bundesgesetzes über internationale Rechtshilfe in Strafsachen (IRSG) handeln. Die Verantwortlichen der Firma X. seien demnach verdächtig, Gefälligkeitsrechnungen zum Zweck der Steuerhinterziehung in der Bundesrepublik Deutschland hergestellt zu haben, und zwar auf Anstiftung der eingangs genannten Verantwortlichen der Firma C. GmbH. Gestützt auf diese Darstellung des Sachverhaltes ersuchte die Staatsanwaltschaft Koblenz um eine Durchsuchung der Geschäftsräume der Firma X. in der Schweiz und um Beschlagnahme und Herausgabe aller dabei vorgefundenen Beweismittel über die Geschäftsbeziehungen der genannten Firma mit der C. GmbH. Ferner seien die verantwortlichen Personen der Firma X., namentlich der Verwaltungsrat V., als Zeugen zu vernehmen. Nach Vorprüfung des Ersuchens im Sinne von Art. 78 IRSG leitete das BAP das Gesuch an das Verhöramt des zuständigen Kantons weiter. Dieses erliess am 19. Dezember 1983 zwei Verfügungen,

mit denen einerseits die Durchsuchung der Geschäftsräume der Firma X. und die Beschlagnahme der Unterlagen über die Geschäftsverbindung zwischen dieser Firma und der C. GmbH und anderseits die Vernehmung des Verwaltungsrates V. der genannten schweizerischen Firma als Zeuge angeordnet wurde. Am 4. Januar 1984 wurde auf ein entsprechendes deutsches Gesuch hin zusätzlich auch die Befragung des früheren Verwaltungsrates W. der Firma X. als Zeuge verfügt. Dem zuständigen deutschen Staatsanwalt, den Beschuldigten und ihrem Verteidiger wurde die Teilnahme an der Zeugenbefragung bewilligt. Gegen die Verfügungen des Verhöramtes vom 19. Dezember 1983/4. Januar 1984 führten die Firma X. sowie V. und W. Verwaltungsbeschwerde bzw. Rekurs. Mit Entscheid vom 12. April 1985 wies der zuständige kantonale Gerichtspräsident sowohl Rekurs als auch Verwaltungsbeschwerde ab; er bezeichnete die Verfügungen des Verhöramtes, mit welchen den Rechtshilfegesuchen der Staatsanwaltschaft Koblenz entsprochen wurde, sowie die in diesem Zusammenhang erlassene Beschlagnahmeverfügung des Verhöramtes als rechtmässig, und er gestattete den Untersuchungsorganen, die gemäss dieser Verfügung beschlagnahmten und versiegelten Akten der Firma X. zu durchsuchen. Die Firma X. sowie V. und W. erhoben am 29. Juli 1985 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht. Sie beantragen, die Verfügungen des Verhöramtes vom 19. Dezember 1983/4. Januar 1984 seien aufzuheben und die Rechtshilfegesuche der Staatsanwaltschaft Koblenz abzuweisen, und die beschlagnahmten Akten seien vollständig und unbeschwert der Firma X. zurückzugeben; eventuell sei die Beschwerde gutzuheissen und die Sache zur Neuentscheidung an den Gerichtspräsidenten zurückzuweisen.

Erwägungen

Aus den Erwägungen:

4. a) In früheren Jahrzehnten lehnte die Schweiz die Gewährung von Rechtshilfe für Fiskaldelikte grundsätzlich ab, ebenso wie diejenigen für politische und militärische Delikte. Das EÜR, dem die Schweiz mit Wirkung ab 20. März 1967 beigetreten ist, schliesst Rechtshilfe für derartige Tatbestände an sich nicht aus, lässt aber für einschränkende Auffassungen einzelner Mitgliedstaaten Raum. Art. 2 Abs. 1 lit. a lautet:

"Die Rechtshilfe kann verweigert werden:

a. wenn sich das Ersuchen auf strafbare Handlungen bezieht, die vom ersuchten Staat als politische, als mit solchen zusammenhängende oder als fiskalische strafbare Handlungen angesehen werden." Die eine Rechtshilfe auf fiskalischem Gebiet rundweg ausschliessende Haltung der Schweiz konnte indessen mit Rücksicht auf die Überhandnahme der internationalen Kriminalität und auf die Entwicklung in den übrigen Staaten mit einem dem schweizerischen einigermassen vergleichbaren Rechtssystem nicht uneingeschränkt aufrechterhalten werden. So lässt der Staatsvertrag zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika über gegenseitige Rechtshilfe in Strafsachen (RVUS) Rechtshilfe in Fiskalsachen ausnahmsweise dann zu, wenn es sich um den Kampf gegen das organisierte Verbrechertum handelt (Art. 7 Ziff. 1 RVUS). In Art. 3 Abs. 3 IRSG wurde sodann die Frage wie folgt geregelt: "Einem Ersuchen wird nicht entsprochen, wenn Gegenstand des Verfahrens eine Tat ist, die auf eine Verkürzung fiskalischer Abgaben gerichtet erscheint oder Vorschriften über währungs-, handels- oder wirtschaftspolitische Massnahmen verletzt. Jedoch kann einem Ersuchen um Rechtshilfe nach dem dritten Teil des Gesetzes entsprochen werden, wenn Gegenstand des Verfahrens ein Abgabebetrug ist." Die Bestimmung wurde erst nach langen Diskussionen im National- und Ständerat sowie nach einem Differenzenbereinigungsverfahren in dieser Form genehmigt, wobei in beiden Räten starke Minderheiten entweder die Rechtshilfe in Fiskalfällen weiterhin völlig ausschliessen oder aber sie auch bei Abgabebetrug nur ausnahmsweise, bei Verletzung wichtiger Landesinteressen, gewähren wollten (vgl. Amtl.Bull. SR 1977 S. 612 ff. und 1980, S. 209 ff.; NR 1979 S. 647 ff. und 1980 S. 1339). Aus dem Wortlaut der neuen Bestimmung sowie aus den parlamentarischen Beratungen geht eindeutig hervor, dass eine Auslieferung wegen Abgabebetruges ausgeschlossen werden sollte, weshalb ausdrücklich auf den dritten Teil des IRSG - andere Rechtshilfe - verwiesen wurde. Was den Begriff des Abgabebetruges betrifft, so sollte dieser demjenigen von Art. 14 VStrR entsprechen; im übrigen wurde auf die bestehende Rechtsprechung des Bundesgerichtes zum Betrugstatbestand verwiesen. Zu bemerken ist ferner, dass der Bundesrat mit seiner Botschaft vom 31. August 1983 den Eidgenössischen Räten die Genehmigung von vier Zusatzprotokollen des Europarates auf dem Gebiet der Auslieferung, der internationalen Rechtshilfe in Strafsachen

und betreffend Auskünfte über ausländisches Recht zur Genehmigung unterbreitete (BBl 1983 IV S. 121 ff.). Das Zusatzprotokoll Nr. 99 sieht in Art. 1 vor, die Rechtshilfe dürfe nicht allein aus dem Grunde verweigert werden, weil das Ersuchen eine strafbare Handlung betreffe, welche die ersuchte Vertragspartei als eine fiskalische Handlung ansehe. Die Genehmigung dieses Teiles des Zusatzprotokolls Nr. 99 wurde jedoch vom Nationalrat wie auch vom Ständerat entgegen den Anträgen des Bundesrates abgelehnt (Amtl.Bull. NR 1984 I S. 591 ff.; SR 1985 S. 500 ff.). Aus dem Protokoll der Beratungen der Eidgenössischen Räte geht hervor, dass deren Mehrheit eine Ausdehnung der Rechtshilfe in Fiskalsachen trotz der entsprechenden Entwicklung in verschiedenen Nachbarstaaten der Schweiz nicht wünschte. Im übrigen betonten mehrere Votanten, es sei nun Sache des Bundesgerichtes, den Begriff des Abgabebetruges - für den nach dem Gesagten die Rechtshilfe zulässig ist - durch seine Praxis zu umschreiben (Nationalrat: Kommissionspräsident Widmer, Amtl.Bull. 1984 S. 592, Nationalräte Pini, S. 594, Braunschweig, S. 596, Eggly, S. 597, Leo Weber, S. 598, und Schmid, S. 600; Ständeräte Meylan, Amtl.Bull. 1985 S. 502, und Masoni, S. 503).

b) Aus der vorstehend zitierten parlamentarischen Beratung und aus der Literatur ergibt sich, dass sich der in Art. 3 Abs. 3 IRSG enthaltene Begriff des "Abgabebetruges" mit demjenigen deckt, der in Art. 14 VStrR umschrieben ist (vgl. dazu PAOLO BERNASCONI, Das Schweizer Bankgeheimnis und das neue Rechtshilfegesetz in Strafsachen, in: Der Schweizer Treuhänder 1983, S. 13/14; LIONEL FREI, Zwei Jahre Rechtshilfe bei Abgabebetrug, in: Steuer-Revue 1985, Heft 4, S. 191; HANS SCHULTZ, Bankgeheimnis und internationale Rechtshilfe in Strafsachen, Bankverein-Heft Nr. 22 S. 26; FERDINAND ZUPPINGER, Internationale Amts- und Rechtshilfe in Steuersachen, in: Archiv für schweizerisches Abgaberecht, Band 50, S. 27). Es wurde auch nie bestritten, dass für die Auslegung von Art. 3 Abs. 3 IRSG ebenso wie für diejenige von Art. 14 VStrR die Umschreibung des Betrugsbegriffs in Art. 148 StGB und die dazu bestehende bundesgerichtliche Rechtsprechung massgebend ist. Der Kassationshof des Bundesgerichts hat als Steuerbetrug entsprechend der

steuerrechtlichen Lehre ein Verhalten des Steuerpflichtigen bezeichnet, der die Steuerbehörden aufgrund von falschen, gefälschten oder inhaltlich unwahren Urkunden über die für die Quantifizierung des Steueranspruchs erheblichen Tatsachen täuscht, um auf diese Weise eine

unrichtige, für ihn günstige Einschätzung zu erreichen (BGE 110 IV 28 mit Hinweis). Dieser Entscheid, der sich nicht auf Rechtshilfeverfahren bezog, ist in Übereinstimmung mit der herrschenden Lehre dahin zu ergänzen, dass der Steuerbetrug nicht notwendigerweise die Verwendung falscher oder gefälschter Urkunden voraussetzt, sondern dass auch andere Fälle arglistiger Täuschung der Steuerbehörden denkbar sind, z.B. durch ein für diese Behörden nicht durchschaubares Zusammenwirken des Steuerpflichtigen mit Dritten (BERNASCONI, a.a.O. S. 14; SCHULTZ, a.a.O. S. 26; ZUPPINGER, a.a.O. S. 27). Jedenfalls aber sind besondere Machenschaften, Kniffe oder ein ganzes Lügengebäude Voraussetzung dafür, dass arglistige Täuschung anzunehmen ist. Unter bestimmten Umständen kann allerdings auch blosses Schweigen arglistig sein, dann nämlich, wenn der Täuschende den Getäuschten von einer möglichen Überprüfung abhält oder voraussieht, dass dieser mit Rücksicht auf ein besonderes Vertrauensverhältnis von einer Überprüfung absehen wird (BGE 107 IV 170 ff.; ferner BGE 108 Ib 298 und BGE 110 IV 23). c) Liegen die genannten Voraussetzungen eines Steuerbetruges vor, so kann es nicht mehr dem Ermessen der schweizerischen Behörden überlassen sein, ob Rechtshilfe zu gewähren sei oder nicht. Der in Art. 3 Abs. 3 letzter Satz IRSG enthaltene Ausdruck "kann" ist nicht in diesem Sinne auszulegen, da sonst eine der Willkür nahekommende Rechtsunsicherheit die Folge wäre. Dies ist denn auch die Praxis des BAP (vgl. "Wegleitung" dieses Amtes vom 15. Oktober 1982, S. 15). Ihre Richtigkeit wurde auch anlässlich der letzten, vorstehend erwähnten parlamentarischen Beratung der Zusatzprotokolle praktisch nicht bestritten (Voten von Bundesrat Friedrich, Amtl.Bull. NR 1984 S. 602, sowie der Nationalräte Sager, a.a.O. S. 595, und Braunschweig, a.a.O. S. 596; kritisch, jedoch hinsichtlich der Auslegung des geltenden Rechts nicht ablehnend Ständerat Masoni, Amtl.Bull. SR 1985, S. 503).

5. a) Von der vorstehend dargelegten Rechtslage ausgehend ist zu prüfen, ob Gegenstand des Rechtshilfebegehrens der BRD ein Abgabebetrug (und nicht eine zwar sowohl nach deutschem als nach schweizerischem Recht ebenfalls strafbare, jedoch nicht zu Rechtshilfe berechtigende Steuerhinterziehung oder gar eine blosse Steuervermeidung) darstelle. Das sorgfältig begründete Urteil des zuständigen kantonalen Gerichtspräsidenten gelangt dazu, die Frage, ob die Behörden der BRD einen Abgabebetrug hinlänglich geltend gemacht hätten, zu bejahen. Die Auffassung des

Landgerichtspräsidiums bedarf indessen einer Überprüfung im Lichte neuer Tatsachen, nämlich der einer ausdehnenden Interpretation des Begriffs des Abgabebetruges kritisch gegenüberstehenden Auffassung der Mehrheit des eidgenössischen Parlamentes, wie sie bei der erwähnten Debatte über das Zusatzprotokoll Nr. 99 zutage getreten ist, und einzelner in jüngster Zeit bekannt gewordener Entscheide des BAP. b) Im Rechtshilfe-Ersuchen der Staatsanwaltschaft Koblenz vom 21. November 1983 wird der C. GmbH zusammenfassend zur Last gelegt, sie habe zwischen 1970 und 1978 von der spanischen Firma E. Bestandteile für ihre Erzeugnisse bezogen, für die aber die Rechnungen von der Firma X. ausgestellt worden seien; auch der Preis für diese Bestandteile sei an die Firma X. bezahlt worden. Später habe die Firma E. ihre Rechnungen direkt an die C. GmbH gestellt, wobei die Preise nur noch etwa halb so hoch gewesen seien. Da es sich zudem bei der Firma X. um eine Domizilgesellschaft ohne eigenen Geschäftsbetrieb handle, könne sie auch die Lieferungen zwischen 1970 und 1978

nicht getätigt haben. Hieraus ergebe sich der dringende Verdacht, dass ihre Rechnungen inhaltlich falsch seien und blosse Gefälligkeitsrechnungen darstellten, dazu bestimmt, die buchmässigen Ausgaben der C. GmbH zu erhöhen und demgemäss ihre für die Steuerveranlagung massgebenden Gewinne zu reduzieren. Wenn die Firma X. der C. GmbH vereinbarungsgemäss für Fabrikate einer Drittfirma wesentlich überhöhte Rechnungen gestellt haben sollte, so läge darin zweifellos ein Steuerbetrug im Sinne des schweizerischen Rechtes, falls die Differenz zwischen dem Fakturabetrag und dem wahren Handelswert in der Folge in der einen oder anderen Form an die C. GmbH zurückgeflossen sein sollte. Es würde sich dann um eine künstliche Verminderung des Geschäftsgewinnes der C. GmbH zum Nachteil des deutschen Fiskus handeln, die unter Verwendung inhaltlich falscher Rechnungen herbeigeführt worden wäre und somit klarerweise als arglistig erschiene. Allein dieser Sachverhalt lässt sich dem Rechtshilfe-Ersuchen nicht entnehmen. Es fehlt das Bindeglied zwischen den auch nach der Darstellung der deutschen Behörden effektiv an die Firma X. bezahlten, über dem wirklichen Marktwert liegenden Warenpreisen und dem Gewinn der C. GmbH. Das Zahlen überhöhter Rechnungen ist an sich kein Steuerbetrug, sofern sich der Firmengewinn tatsächlich entsprechend reduziert. Auch ist nicht ersichtlich, weshalb eine deutsche Firma spanische Erzeugnisse

nicht von einer schweizerischen Firma sollte erwerben dürfen, selbst wenn diese nicht über Geschäftslokale verfügt und die Ware unmittelbar vom Fabrikanten an den deutschen Abnehmer liefern lässt. Werden lediglich die genannten, im Rechtshilfe-Ersuchen enthaltenen Tatsachen berücksichtigt (und eine Ergänzung von Amtes wegen ist, wie bereits erwähnt, nicht zulässig), so kann nicht von vornherein ausgeschlossen werden, dass die C. GmbH entweder in den Jahren 1970 bis 1978 tatsächlich sehr ungünstig eingekauft oder dass sie durch die überhöhten Zahlungen an die Firma X. andere Verpflichtungen abgedeckt hat. Damit reichen diese im Gesuch enthaltenen Tatsachen nicht aus, um darzutun, dass das Verhalten der Organe der C. GmbH, wenn es sich in der Schweiz abgespielt hätte, als Steuerbetrug zu qualifizieren gewesen wäre. Es fehlt das entscheidende Merkmal des unmittelbaren oder mittelbaren Kapitalrückflusses. c) In der vorstehend zitierten neuesten Arbeit von LIONEL FREI über Rechtshilfe bei Abgabebetrug werden zwei Fälle dargestellt, die sich mit dem vorliegenden weitgehend vergleichen lassen. In beiden Fällen wurde die Rechtshilfe vom BAP verweigert, weil es sich um Fälle blosser Steuerumgehung gehandelt habe (vgl. LIONEL FREI, in: Steuer-Revue 1985, Heft 4, S. 189/190). In der Vernehmlassung des BAP wird allerdings hierzu bemerkt, im vorliegenden Falle hätten die Rechnungen der Firma X. zu Unrecht festgehalten, dass diese Firma - und nicht die Firma E. - die Maschinenteile geliefert habe. Indessen geht es nicht an, hierin einen entscheidenden Unterschied zu sehen. Es erscheint als selbstverständlich, dass diejenige Firma, welche als Verkäuferin auftritt und Rechnung stellt, die Ware als von ihr geliefert bezeichnet, selbst wenn sie diese anderswo bezieht und sie direkt an die Verbraucherfirma liefern lässt, so dass sie blosse Zwischenhändlerin ist. Inhaltlich unwahre und damit zur Erfüllung des Tatbestandes des Steuerbetruges geeignete Urkunden würden die Rechnungen nur darstellen, wenn sie bloss pro forma gestellt worden wären, d.h. wenn die Zahlungen ganz oder zu einem wesentlichen Teil von der C. GmbH direkt an die spanische Firma E. geleistet worden oder an die C. GmbH zurückgeflossen wären. Dies trifft indessen nach dem Rechtshilfe-Ersuchen nicht zu. Vielmehr wird dort ausdrücklich bemerkt, der in Rechnung gestellte Lieferpreis sei tatsächlich auch an die Firma X. bezahlt worden. Die Rechnungen erscheinen somit nicht als inhaltlich falsch. Bei dieser Sachlage reicht das Ersuchen nicht aus, um einen Abgabebetrug im Sinne des schweizerischen

Rechtes darzutun. Dabei wird von den deutschen Behörden nicht ein strikter Beweis dieses Tatbestandes verlangt, doch müssten sie hinreichende Verdachtsmomente für das Vorliegen eines Steuerbetruges darlegen, damit ihrem Gesuch entsprochen werden könnte.

6. Die Beschwerdeführerin beantragt nicht nur, es sei dem Rechtshilfe-Ersuchen keine Folge zu geben, sondern sie verlangt zusätzlich, dass die Beschlagnahmeverfügung des Verhöramtes des Kantons Y. aufgehoben werde und ihr "sämtliche beschlagnahmten Akten vollständig und unbeschwert zurückzugeben" seien. Indessen folgt die Berechtigung dieses Begehrens keineswegs automatisch aus der Tatsache, dass dem Rechtshilfebegehren, so, wie es abgefasst ist, nicht entsprochen werden kann. Urteilen, mit denen einem Rechtshilfebegehren nicht stattgegeben wird, kommt nur in sehr eingeschränktem Masse materielle Rechtskraft zu. Das Gesuch kann vielmehr erneuert werden, wenn zu denjenigen Tatsachen, die im Urteil behandelt worden sind, weitere Umstände von einer gewissen Bedeutung hinzutreten (BGE 110 Ib 179 E. 4c; BGE 109 Ib 157 E. 1b, 161/162 E. 2b mit Hinweisen). An dieser Rechtsprechung ist festzuhalten, obschon die in BGE 109 Ib 157 gewählte Formulierung wohl etwas zu weit geht. Im vorliegenden Fall fällt auf, dass die Beschwerdeführer sich ausschliesslich auf Bestreitungen beschränkt haben, und zwar vorwiegend auf solche formeller Art. Sie haben es unterlassen, die rechtlichen und wirtschaftlichen Beziehungen zwischen der Firma X. und der C. GmbH aus ihrer Sicht in grossen Zügen darzulegen, wie dies - namentlich gegenüber den schweizerischen Behörden - ohne erkennbares Risiko möglich gewesen wäre, wenn, wie in allgemeiner Form geltend gemacht wird, keine unlauteren Geschäftsvorgänge gegeben sind. Bei dieser Sachlage ist es keineswegs ausgeschlossen, dass die Staatsanwaltschaft Koblenz in der Lage ist, in einem neuen Rechtshilfe-Ersuchen eine ergänzte Tatbestandsdarstellung zu geben. Mit dieser Möglichkeit ist um so mehr zu rechnen, als seit der Gesuchstellung nun mehr als zwei Jahre verstrichen sind. Die Erhebungen innerhalb der BRD können in dieser Zeit durchaus weiter gediehen sein. Bei dieser Sachlage erscheint es als gegeben, dem zweiten Begehren der Beschwerdeführer nicht zu entsprechen und das Verhöramt des Kantons Y. zu ermächtigen, die beschlagnahmten und versiegelten Akten analog zu einer vorläufigen Massnahme (Art. 45 IRSG) während einer Frist von sechs Monaten, von der Zustellung des begründeten Urteils an das Gerichtspräsidium an gerechnet,

zurückzubehalten. Im gleichen Sinne hat das Bundesgericht schon in verschiedenen früheren Fällen entschieden (BGE 103 Ia 216; nicht publizierte Erw. 3c zu BGE 106 Ib 260; nicht publiziertes Urteil vom 3. August 1982 i.S. I. gegen Staatsanwaltschaft des Kantons Basel-Stadt). Geht innert dieser Frist kein neues, inhaltlich ausreichendes Rechtshilfebegehren ein, so werden die Akten unbeschwert an die Firma X. zurückzuerstatten sein. Demgemäss ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde, soweit darauf eingetreten werden kann, im Sinne der Erwägungen teilweise gutzuheissen, und der angefochtene Entscheid ist aufzuheben, soweit er über die Bestätigung der Beschlagnahmeverfügung des Verhöramtes des Kantons Y. vom 19. Dezember 1983 hinausgeht. Im übrigen ist die Beschwerde unbegründet und daher abzuweisen.