

**Bundesstrafgericht**  
**Tribunal pénal fédéral**  
**Tribunale penale federale**  
**Tribunal penal federal**



\_\_\_\_\_  
Geschäftsnummer: BE.2014.11

**Beschluss vom 16. Oktober 2014**  
**Beschwerdekammer**

\_\_\_\_\_  
Besetzung

Bundesstrafrichter Stephan Blättler, Vorsitz,  
Roy Garré und Cornelia Cova,  
Gerichtsschreiber Stefan Graf

\_\_\_\_\_  
Parteien

**EIDGENÖSSISCHE STEUERVERWALTUNG,**

Gesuchstellerin

**gegen**

**A. AG,**

Gesuchsgegnerin

\_\_\_\_\_  
Gegenstand

Entsiegelung (Art. 50 Abs. 3 VStrR)

**Sachverhalt:**

- A.** Die Eidgenössische Steuerverwaltung (nachfolgend "ESTV") führt u. a. gegen die B. AG, die C. AG und gegen D. eine besondere Untersuchung im Sinne der Art. 190 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) wegen des Verdachts der versuchten und vollendeten Steuerhinterziehung, des Steuerbetrugs und weiterer Steuerwiderhandlungen. Gleichzeitig führt sie gegen unbekannte Täterschaft ein Verwaltungsstrafverfahren wegen des Verdachts der Hinterziehung von Verrechnungssteuern gemäss Art. 61 lit. a des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG; SR 642.21).

Im Rahmen dieser Untersuchungen nahm die ESTV am 25. Juni 2014 eine Hausdurchsuchung in den Räumlichkeiten der A. AG vor. Dabei stellte sie verschiedene Akten und eine IT-Kopie der Buchhaltungen der B. AG und der C. AG sowie entsprechende E-Mailkorrespondenz mit den beiden Gesellschaften sicher. Hierbei erhob die A. AG Einsprache gegen die Durchsuchung dieser Unterlagen und Datenträger, weshalb diese versiegelt wurden (act. 1.1).

- B.** Mit Gesuch vom 11. August 2014 gelangte die ESTV an die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts. Sie beantragt Folgendes (act. 1):

1. Die ESTV sei zu ermächtigen, die am 25. Juni 2014 in den Geschäftsräumen der A. AG (...) sichergestellten Papiere und elektronischen Datenträger zu entsiegeln und zu durchsuchen.
2. Die Verfahrenskosten seien der Gesuchsgegnerin aufzuerlegen.

In ihrer Gesuchsantwort vom 29. August 2014 bezeichnet die A. AG die Positionen HEK 006, HEK 017, HEK 018, HEK 023, HEK 035, HEK 036 und HEK 038 gemäss dem Protokoll über die versiegelten Akten als für das laufende Verfahren irrelevant und ersucht um Rücksendung dieser Akten. Die übrigen Akten betreffend erklärt sich die A. AG mit dem Gesuch einverstanden (act. 5).

Mit Replik vom 11. September 2014 hält die ESTV am Entsiegelungsgesuch fest (act. 7). In ihrer Duplik vom 25. September 2014 führt die A. AG aus, sie könne der Argumentation der ESTV in ihrer Replik nicht zustimmen. Damit das laufende Verfahren nicht unnötigerweise verzögert werde,

stimme sie der vollständigen Entsiegelung gemäss Ziff. 1 der Replik unter Berücksichtigung ihres zitierten Vorbehalts zu (act. 10). Die Duplik wurde der ESTV am 26. September 2014 zur Kenntnis gebracht (act. 11).

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

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

- 1.**
- 1.1** Das Verfahren wegen des Verdachts schwerer Steuerwiderhandlungen gegenüber dem Täter, dem Gehilfen und dem Anstifter richtet sich gemäss Art. 191 Abs. 1 DBG nach den Artikeln 19 – 50 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0). Bei der Verfolgung von Widerhandlungen gegen das Verrechnungssteuerrecht findet ebenfalls das VStrR Anwendung und die ESTV ist die verfolgende und urteilende Verwaltungsbehörde (Art. 67 Abs. 1 VStG).
- 1.2** Werden im Verwaltungsstrafverfahren Papiere und Datenträger (vgl. hierzu BGE 108 IV 76 E. 1) durchsucht, so ist dem Inhaber derselben wenn immer möglich vor der Durchsuchung Gelegenheit zu geben, sich über deren Inhalt auszusprechen. Erhebt er gegen die Durchsuchung Einsprache, so werden die Papiere vorläufig versiegelt und verwahrt (Art. 50 Abs. 3 VStrR). Zur Einsprache gegen die Durchsuchung ist nur der Inhaber der Papiere legitimiert (Urteil des Bundesgerichts 1B\_233/2009 vom 25. Februar 2010, E. 4.2 m.w.H.). Über die Zulässigkeit der Durchsuchung entscheidet die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts (Art. 50 Abs. 3 VStrR i.V.m. Art. 37 Abs. 2 lit. b StBOG). Die betroffene Verwaltungsbehörde hat bei der Stellung von Entsiegelungsgesuchen dem Beschleunigungsgebot ausreichend Rechnung zu tragen (Art. 29 Abs. 1 BV; BGE 139 IV 246 E. 3.2).
- 1.3** Gegenstand des Ersuchens bildet die Entsiegelung von in den Räumlichkeiten der Gesuchsgegnerin sichergestellten Unterlagen und ab deren Server bzw. Datenträger gespiegelten elektronischen Daten. Die Gesuchsgegnerin ist Inhaberin der betroffenen Unterlagen bzw. Daten und somit zur Einsprache gegen deren Durchsuchung legitimiert. Die übrigen Eintretensvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf das Gesuch ist einzutreten.

- 1.4 Im Rahmen ihrer Gesuchsantwort erklärte sich die Gesuchsgegnerin betreffend einen Teil der sichergestellten Unterlagen bzw. elektronischen Daten mit dem Entsiegelungsgesuch einverstanden (act. 5, S. 2). Damit hat sie diesbezüglich ihre Einsprache teilweise zurückgezogen, weshalb das Verfahren diese Unterlagen bzw. elektronischen Daten betreffend zufolge Gegenstandslosigkeit als erledigt abzuschreiben ist (vgl. hierzu u. a. den Beschluss des Bundesstrafgerichts BE.2014.6 vom 22. Juli 2014; siehe auch den Entscheid des Bundesstrafgerichts BE.2010.18 vom 6. Oktober 2010). Weiterhin Gegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet die Frage nach der Zulässigkeit der Durchsichtung der Unterlagen gemäss den Positionen HEK 006, HEK 017, HEK 018, HEK 023, HEK 035, HEK 036 und HEK 038 gemäss dem Protokoll über die versiegelten Akten (siehe act. 1.1). Das in der Duplik erklärte Einverständnis der Gesuchsgegnerin zu deren Durchsichtung erfolgte ausdrücklich nicht vorbehaltlos, weshalb diesbezüglich keine Gegenstandslosigkeit des Verfahrens angenommen werden kann.
  
2. Gemäss konstanter Praxis der Beschwerdekammer entscheidet diese bei Entsiegelungsgesuchen in einem ersten Schritt, ob die Durchsichtung im Grundsatz zulässig ist und, sofern dies bejaht wird, in einem zweiten Schritt, ob die Voraussetzungen für eine Entsiegelung erfüllt sind. Von einer Durchsichtung von Papieren, bei der es sich um eine strafprozessuale Zwangsmassnahme handelt, wird gesprochen, wenn Schriftstücke oder Datenträger im Hinblick auf ihren Inhalt oder ihre Beschaffenheit durchgelesen bzw. besichtigt werden, um ihre Beweiseignung festzustellen und sie allenfalls mittels später erfolgter Beschlagnahme zu den Akten zu nehmen. Eine derartige Durchsichtung ist nur zulässig, wenn ein hinreichender Tatverdacht besteht, anzunehmen ist, dass sich unter den sichergestellten Papieren Schriften befinden, die für die Untersuchung von Bedeutung sind (Art. 50 Abs. 1 VStrR) und der Grundsatz der Verhältnismässigkeit respektiert wird. Die Durchsichtung von Papieren ist dabei mit grösster Schonung der Privatgeheimnisse und unter Wahrung der Berufs- und Amtsgeheimnisse durchzuführen (Art. 50 Abs. 1 und 2 VStrR; vgl. zum Ganzen TPF 2007 96 E. 2; Beschlüsse des Bundesstrafgerichts BE.2014.8 vom 16. Juni 2014, E. 2; BE.2013.10 vom 21. November 2013, E. 2).

### **3.**

**3.1** Im Entsigelungsentscheid ist vorab zu prüfen, ob ein hinreichender Tatverdacht für eine die Durchsuchung rechtfertigende Straftat besteht. Dazu bedarf es zweier Elemente: Erstens muss ein Sachverhalt ausreichend detailliert umschrieben werden, damit eine Subsumtion unter einen oder allenfalls auch alternativ unter mehrere Tatbestände des Strafrechts überhaupt nachvollziehbar vorgenommen werden kann. Zweitens müssen ausreichende Beweismittel oder Indizien angegeben und vorgelegt werden, die diesen Sachverhalt stützen. In Abgrenzung zum dringenden setzt dabei der hinreichende Tatverdacht gerade nicht voraus, dass Beweise oder Indizien bereits für eine erhebliche oder hohe Wahrscheinlichkeit einer Verurteilung sprechen (vgl. zum Ganzen bereits ausführlich den Entscheid des Bundesstrafgerichts BE.2006.7 vom 20. Februar 2007, E. 3.1 m.w.H.; die dort angeführten Überlegungen in Bezug auf das ordentliche Strafverfahren gelten gleichermassen auch für das Verwaltungsstrafverfahren, gibt es doch diesbezüglich keinen sachlichen Grund für eine unterschiedliche Rechtsanwendung; vgl. zuletzt auch die Beschlüsse des Bundesstrafgerichts BE.2013.7 vom 6. November 2013, E. 3.1; BE.2013.6 vom 29. Oktober 2013, E. 3.1).

### **3.2**

**3.2.1** Eine Steuerhinterziehung begeht u. a., wer als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterbleibt oder dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (vgl. Art. 175 Abs. 1 DBG).

Eines Steuerbetrugs macht sich strafbar, wer zum Zwecke einer Steuerhinterziehung gefälschte, verfälschte oder inhaltlich unwahre Urkunden wie Geschäftsbücher, Bilanzen, Erfolgsrechnungen oder Lohnausweise oder andere Bescheinigungen Dritter zur Täuschung gebraucht (Art. 186 Abs. 1 DBG).

Wer vorsätzlich oder fahrlässig, zum eigenen oder zum Vorteil eines anderen dem Bunde Verrechnungssteuern vorenthält, wird, sofern nicht die Strafbestimmung von Art. 14 VStrR zutrifft, wegen Hinterziehung bestraft (Art. 61 lit. a VStG).

**3.2.2** Aufgrund der weitgehend unbestritten gebliebenen Ausführungen der Geschworenen und der durch diese eingereichten Akten ergibt sich die nachfolgend geschilderte Verdachtslage. D. war im untersuchten Tatzeitraum, mithin in den Jahren 2005 bis 2012, Alleinaktionär und Verwaltungsratsprä-

sident der E. mit Sitz in den Vereinigten Arabischen Emiraten. Diese Gesellschaft stand mit zwei Schweizer Gesellschaften, deren Alleinaktionär und Verwaltungsratspräsident ebenfalls D. ist, in vertraglichen Beziehungen. So verpflichtete sie sich gegenüber der B. AG für die Produkte- und Preisgestaltung gelieferter Dienstleistungen innerhalb der Gruppe (B. AG/C. AG) sowie für die Buchhaltung, die Beratung bei der Immobilienverwaltung sowie die Personalpolitik (act. 1.2). Andererseits verpflichtete sie sich gegenüber der C. AG, ihr Know-How sowie ihre weltweite Erfahrung mit dem "System G." zur Verfügung zu stellen (act. 1.3). Aufgrund dieser Vertragsverhältnisse habe die E. den beiden Schweizer Gesellschaften in den Jahren 2005 bis 2010 rund Fr. 2'250'000.-- in Rechnung gestellt. Einige dieser Rechnungen liegen dem Gesuch bei (act. 1.4). Zu diesem Aufwand kommen in den Jahresrechnungen 2011 und 2012 der C. AG ausgewiesene Lizenzaufwendungen von rund Fr. 830'000.-- (act. 1.5).

Zu diesen Erkenntnissen führt die Gesuchstellerin aus, die Bezahlung der Rechnungen aus dem Lizenzvertrag mit der C. AG sei in den Jahren 2005 bis 2010 nicht transparent ausgewiesen worden. Die Bezahlung der Rechnungen habe teilweise erst Jahre nach Rechnungsstellung stattgefunden (vgl. hierzu die Beispiele in act. 1.6). Die verbuchten Beträge würden zudem teilweise nicht mit den vorhandenen Rechnungen übereinstimmen, was vermuten lasse, dass die Rechnungen nachträglich abgeändert worden seien. Weiter sei zum Zeitpunkt als die C. AG erstmals einen Lizenzaufwand offen ausgewiesen habe, die E. als angebliche Lizenznehmerin bereits liquidiert gewesen. An wen die entsprechenden Lizenzzahlungen geflossen seien, sei unklar. Auch in der Buchhaltung der B. AG sei die Bezahlung der Rechnungen der E. nicht transparent ausgewiesen worden. In den Jahren 2007 und 2008 seien die entsprechenden Rechnungsbeträge ohne ersichtliche Begründung mehrheitlich auf das Privatkonto der Ehefrau von D. bezahlt und als Geschäftsaufwand verbucht worden (siehe die Beispiele in act. 1.7).

Anlässlich der Überprüfung der Erfüllung der Mehrwertsteuerpflicht bei der C. AG und der B. AG seien weiter Unterlagen aufgetaucht, welche erhebliche Zweifel aufwerfen würden, dass die von der E. in Rechnung gestellten Leistungen von dieser auch tatsächlich erbracht worden seien. Hinzu komme, dass es wenig plausibel erscheine, dass ortsgebundene Aufgaben für die C. AG und die B. AG durch eine Gesellschaft mit Sitz in den Vereinigten Arabischen Emiraten erfüllt worden seien. Zudem hätten sich Hinweise finden lassen, dass Massnahmen ergriffen worden seien, um die genauen Umstände der Leistungserbringung gegenüber den Steuerbehörden zu verschleiern.

Auf Grund der gesamten Umstände dränge sich die Vermutung auf, dass die von der E. in Rechnung gestellten Leistungen gar nicht oder – wenn überhaupt – nicht in den Vereinigten Arabischen Emiraten, sondern in der Schweiz erbracht worden seien.

**3.2.3** Schliesslich bestehe gegenüber D. der Verdacht, dass dieser in den Jahren 2004 bis 2012 seinen Wohnsitz ununterbrochen in der Schweiz hatte und damit unbeschränkt steuerpflichtig war, obwohl er vorgab, in diesem Zeitraum im Ausland domiziliert gewesen zu sein. Er und seine Ehefrau hätten zudem in den Jahren 2009 bis 2011 einen erheblichen Vermögenszuwachs verzeichnet, der sich nicht durch ausgewiesene Einkommensquellen erklären lasse. Namentlich aufgrund der aktenmässig belegten direkten Zahlungen der B. AG an die Ehefrau von D. (act. 1.7) dränge sich der Verdacht auf, dass sämtliche Zahlungen zur Begleichung der von der E. gestellten Rechnungen direkt oder indirekt an die Ehegatten D. geflossen seien.

**3.2.4** Die genannten Umstände begründen einerseits den Verdacht, dass sowohl die B. AG als auch die C. AG aufgrund von Rechnungen der E. fiktiven Aufwand verbuchten, damit ihre Gewinne in hohem Mass verkürzten und so in grossem Umfang Gewinnsteuern hinterzogen bzw. zu hinterziehen versuchten. Andererseits besteht gegenüber D. der Verdacht, dieser habe als Alleinaktionär und Verwaltungsratspräsident im Rahmen der Steuererklärungen der C. AG und der B. AG infolge der Verbuchung von geschäftsmässig nicht begründetem Aufwand unvollständige bzw. unwahre Jahresrechnungen erstellt bzw. erstellen lassen und diese den zuständigen Steuerbehörden eingereicht, mit der Absicht, dadurch tiefe Gewinne der Gesellschaften zu belegen und so Steuerhinterziehungen zu begehen. Zudem habe sich D. in den Steuerperioden 2005 bis 2011 mutmasslich der vollendeten Hinterziehung von Einkommenssteuern bzw. in der Steuerperiode 2012 der versuchten Hinterziehung schuldig gemacht, indem er ein Steuerdomizil im Ausland vortäuschte und sich dadurch der Besteuerung in der Schweiz entzog.

**3.3** Nach dem Gesagten besteht ein hinreichender Tatverdacht, der eine Durchsuchung der sichergestellten Unterlagen und Datenträger zu rechtfertigen vermag.

#### **4.**

**4.1** Weiter ist zu prüfen, ob anzunehmen ist, dass sich unter den zu durchsuchenden Papieren Schriften befinden, die für die Untersuchung von Bedeu-

tung sind (Art. 50 Abs. 1 VStrR). Die Untersuchungsbehörden müssen hierbei jedoch im Rahmen des Entsiegelungsgesuchs noch nicht darlegen, inwiefern ein konkreter Sachzusammenhang zwischen den Ermittlungen und einzelnen noch versiegelten Dokumenten besteht. Es genügt, wenn sie aufzeigen, inwiefern die versiegelten Unterlagen grundsätzlich verfahrenserheblich sind (vgl. zuletzt das Urteil des Bundesgerichts 1B\_637/2012 vom 8. Mai 2013, E. 3.8.1 m.w.H.; TPF 2004 12 E. 2.1). Betroffene Inhaber von Aufzeichnungen und Gegenständen, welche die Versiegelung beantragen bzw. Durchsuchungshindernisse geltend machen, haben ihrerseits die prozessuale Obliegenheit, jene Gegenstände zu benennen, die ihrer Ansicht nach offensichtlich keinen Sachzusammenhang mit der Strafuntersuchung aufweisen. Dies gilt besonders, wenn sie die Versiegelung von sehr umfangreichen bzw. komplexen Dokumenten oder Dateien verlangt haben (Urteil des Bundesgerichts 1B\_637/2012 vom 8. Mai 2013, E. 3.8.1 in fine; gleiches gilt in Bezug auf die StPO, siehe hierzu BGE 138 IV 225 E. 7.1).

- 4.2** Die Gesuchsgegnerin war Treuhänderin der beiden Gesellschaften B. AG und C. AG. Ob sie darüber hinaus, wie von der Gesuchstellerin geltend gemacht, bei der Gründung der E. eine beratende Funktion wahrgenommen hat, kann letztlich offen gelassen werden. Entscheidend ist, dass sich am Sitz der Gesuchsgegnerin sämtliche Buchhaltungen und Korrespondenzen mit den beiden Gesellschaften und mit D. befinden. Dass sich unter den sichergestellten Unterlagen und Datenträgern Schriften befinden, die für die Untersuchung von Bedeutung sein können, liegt bei dieser Ausgangslage auf der Hand. Hinsichtlich der Positionen HEK 006, HEK 017, HEK 018, HEK 023, HEK 035, HEK 036 und HEK 038 gemäss dem Protokoll über die versiegelten Akten bringt die Gesuchsgegnerin im Verfahren lediglich vor, diese seien nicht relevant, weil sie nicht den Zeitraum betreffen würden, auf welchen sich die Strafuntersuchung beschränke (act. 5, S. 1). Die Tatsache, dass einzelne Unterlagen nicht direkt die untersuchten Steuerperioden betreffen, bedeutet nicht, dass sie für die Untersuchung irrelevant sind. Wie die Gesuchstellerin im Rahmen ihrer Replik beispielhaft aufführt (vgl. act. 7, S. 1 f.), können ältere Unterlagen Hinweise auf Vorarbeiten zu Geschäftsvorgängen in den untersuchten Steuerperioden enthalten. Darüber hinaus kann nur ein umfassender Einblick in die Buchhaltungsunterlagen sowohl der B. AG als auch der C. AG gegenseitige Rückschlüsse auf wirtschaftliche Vorgänge und damit ein Gesamtbild der Gruppe (B. AG/C. AG) ermöglichen.

5.
  - 5.1 Bei einer Durchsuchung ist mit der dem Betroffenen und seinem Eigentum gebührenden Schonung zu verfahren (Art. 45 Abs. 1 VStrR). Papiere sind mit grösster Schonung der Privatgeheimnisse zu durchsuchen (Art. 50 Abs. 1 VStrR). Zudem sind bei der Durchsuchung das Amtsgeheimnis sowie Geheimnisse, die Geistlichen, Rechtsanwälten, Notaren, Ärzten, Apothekern, Hebammen und ihren beruflichen Gehilfen in ihrem Amte oder Beruf anvertraut wurden, zu wahren (Art. 50 Abs. 2 VStrR). Diese Bestimmungen konkretisieren im Bereich des Verwaltungsstrafrechts den verfassungsrechtlichen Verhältnismässigkeitsgrundsatz (Art. 5 Abs. 2 und Art. 36 Abs. 3 BV), welcher bei der Durchsuchung von Papieren zu beachten ist.
  - 5.2 Amts- oder Berufsgeheimnisse im Sinne des Art. 50 Abs. 2 VStrR, die einer Durchsuchung der sichergestellten Unterlagen entgegenstehen würden, sind von der Gesuchsgegnerin keine angerufen worden.
6. Nach dem Gesagten ist das Entsiegelungsgesuch – soweit es sich nicht als gegenstandslos erweist – gutzuheissen und es ist die Gesuchstellerin zu ermächtigen, die sichergestellten Daten zu entsiegeln und zu durchsuchen.
7. Bei diesem Ausgang des Verfahrens hat die Gesuchsgegnerin als unterliegende Partei die Gerichtskosten zu tragen (Art. 25 Abs. 4 VStrR i.V.m. Art. 66 Abs. 1 BGG analog; siehe dazu TPF 2011 25 E. 3). Die Gerichtsgebühr ist auf Fr. 2'000.-- festzusetzen (Art. 5 und 8 Abs. 1 des Reglements des Bundesstrafgerichts vom 31. August 2010 über die Kosten, Gebühren und Entschädigungen in Bundesstrafverfahren [BStKR; SR 173.713.162]).

**Demnach erkennt die Beschwerdekammer:**

1. Soweit die Gesuchsgegnerin ihre Einsprache gegen die Durchsuchung zurückgezogen hat, wird das Verfahren zufolge Gegenstandslosigkeit als erledigt abgeschrieben.
2. Im Übrigen wird das Gesuch gutgeheissen.
3. Die Gesuchstellerin wird ermächtigt, die sichergestellten Daten zu entsiegeln und zu durchsuchen.
4. Die Gerichtskosten von Fr. 2'000.-- werden der Gesuchsgegnerin auferlegt.

Bellinzona, 16. Oktober 2014

Im Namen der Beschwerdekammer  
des Bundesstrafgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

**Zustellung an**

- Eidgenössische Steuerverwaltung
- A. AG

**Rechtsmittelbelehrung**

Gegen Entscheide der Beschwerdekammer über Zwangsmassnahmen kann innert 30 Tagen nach der Eröffnung der vollständigen Ausfertigung beim Bundesgericht Beschwerde geführt werden (Art. 79 und 100 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005; BGG). Das Verfahren richtet sich nach den Artikeln 90 ff. BGG.

Eine Beschwerde hemmt den Vollzug des angefochtenen Entscheides nur, wenn der Instruktionssrichter oder die Instruktionssrichterin es anordnet (Art. 103 BGG).