

Bundesstrafgericht
Tribunal pénal fédéral
Tribunale penale federale
Tribunal penal federal



Geschäftsnummer: BE.2018.10

Beschluss vom 29. Oktober 2019
Beschwerdekammer

Besetzung

Bundesstrafrichter
Roy Garré, Vorsitz,
Patrick Robert-Nicoud und Stephan Blättler,
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 eine besondere Steueruntersuchung gemäss Art. 190 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) gegen B., die C. AG, die D. AG, E. und eine weitere Person wegen des Verdachts der Steuerhinterziehung gemäss Art. 175 f. DBG, der Gehilfenschaft zu Steuerwiderhandlungen gemäss Art. 177 DBG sowie des Steuerbetrugs gemäss Art. 186 DBG, begangen in den Steuerperioden 2011 bis 2016. Gleichzeitig führt sie ein Verwaltungsstrafverfahren gegen B. und E. wegen des Verdachts des Abgabebetrugs gemäss Art. 14 Abs. 2 VStrR, eventuell der Hinterziehung der Verrechnungssteuer im Sinne von Art. 61 lit. a des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer (Verrechnungssteuergesetz, VStG; SR 642.21), begangen im Geschäftsbereich der C. AG und der D. AG (vgl. act. 1, Ziff. 1.1).
- B.** Am 9. Mai 2018 erliess der Direktor der ESTV einen Durchsuchungsbefehl zwecks Durchsuchung der Räumlichkeiten der A. AG in Z. (act. 1.1), bei welcher der Beschuldigte E. Konsulent ist und als solcher auf selbstständiger Basis unter Mitbenutzung der Büro- und IT-Infrastruktur der A. AG arbeitet (vgl. act. 4, Rz. 21). Am 16. Mai 2018 schritten die ermittelnden Beamten zur entsprechenden Hausdurchsuchung und stellten in den Räumlichkeiten der A. AG befindlichen Büro von E. verschiedene Akten sicher (act. 1.4). Weitere durch die ESTV gesuchte Akten waren nicht in Z. verfügbar, sondern befanden sich im Archiv der A. AG in X. (vgl. act. 1.3, S. 2). Zudem konnten die elektronischen Daten der A. AG nicht vom Server in Z. kopiert, sondern mussten direkt bei der F. AG in Y. geholt werden (vgl. act. 1.2, S. 2). Entsprechend erliess die ESTV weitere Durchsuchungsbefehle für die betreffenden Räumlichkeiten in X. und Y. (act. 1.2 und 1.3). Gestützt darauf stellte die ESTV in der Folge weitere Archivordner sowie umfangreiche elektronische Daten sicher (act. 1.5, 1.6 und 1.7). Sämtliche sichergestellten Unterlagen und Daten wurden gestützt auf die Einsprache der Inhaberin A. AG versiegelt (act. 1.4, 1.5, 1.6, 1.7).
- C.** Diesbezüglich gelangte die ESTV mit Gesuch vom 19. Juli 2018 an die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts (act. 1). Sie beantragt Folgendes:
1. Die ESTV sei zu ermächtigen, die am 16., 17. und 18. Mai 2018 bei der A. AG in Z., Y. und X. sichergestellten Akten und elektronischen Datenträger zu entsiegeln und zu durchsuchen.

2. Die Verfahrenskosten seien der Gesuchsgegnerin aufzuerlegen.

In ihrer Gesuchsantwort vom 24. August 2018 stellt die A. AG die nachfolgenden Anträge (act. 4):

1. Das Entsiegelungsgesuch der ESTV sei mangels Relevanz der beschlagnahmten (elektronischen) Dokumente für die Untersuchung der ESTV abzuweisen.

2. Eventualiter sei das Entsiegelungsgesuch der ESTV lediglich im eingeschränkten Umfange wie folgt gutzuheissen:

2.1 Es seien durch das Bundesstrafgericht in sämtlichen Asservaten sämtliche Schriftstücke auszusondern und der Gesuchsgegnerin herauszugeben, die für die von der Gesuchstellerin unter der Verfahrensnummer GKASU 2899/REO 2601 geführte Untersuchung keine Bedeutung haben.

2.2 Es seien durch das Bundesstrafgericht in sämtlichen Asservaten sämtliche Schriftstücke auszusondern und der Gesuchsgegnerin herauszugeben, die von bei der Gesuchsgegnerin tätigen Rechtsanwälten – mit Ausnahme von E. – erstellt, von diesen oder an diese übermittelt wurden oder mit ihnen in Zusammenhang stehen.

2.3 Es seien durch das Bundesstrafgericht in sämtlichen Asservaten sämtliche Schriftstücke auszusondern und der Gesuchsgegnerin herauszugeben, die von E. in Ausübung seiner anwaltlichen Tätigkeit erstellt, von ihm oder an ihn übermittelt wurden oder mit ihm in Zusammenhang stehen und die für die von der Gesuchstellerin unter der Verfahrensnummer GKASU 2899/REO 2601 geführte Untersuchung keine Bedeutung haben.

3. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zulasten der Schweizerischen Eidgenossenschaft.

Am 19. September 2018 erstattete die ESTV diesbezüglich eine Gesuchsreplik und beantwortete zudem die ihr von der Beschwerdekammer im Hinblick auf eine allfällige Triage der sichergestellten elektronischen Daten unterbreiteten Fragen (act. 7). Die Gesuchsreplik wurde der A. AG am 20. September 2018 zur Kenntnis gebracht (act. 8).

D. Die bisherigen Ausführungen der Parteien (siehe u.a. act. 4, Rz. 140 ff. und act. 7, Ziff. 2.4) führten zur Annahme, dass Teile der sichergestellten elektronischen Daten dem Anwaltsgeheimnis unterliegen könnten. Die ESTV wurde daher aufgefordert, der Beschwerdekammer die entsprechenden Datenträger zukommen zu lassen (act. 9). In der Folge zog die Beschwerdekammer Sachverständige zu, welche ihr eine Durchsuchung und Triage der sichergestellten elektronischen Daten ermöglichen sollten (vgl. act. 15 bis 27) und begann in der Folge mit der Triage der umfangreichen elektronischen Daten.

Mit Eingabe vom 29. August 2019 ersuchte die ESTV die Beschwerdekammer um Angaben zum aktuellen Stand der Triage sowie um Auskunft über den Stand des Entsigelungsgesuchs betreffend die sichergestellten Papiere. Sinngemäss ersuchte die ESTV diesbezüglich um einen vom Entscheid der elektronischen Daten unabhängigen Teilentscheid, falls die Triage der elektronischen Daten mehr als ein halbes Jahr in Anspruch nehme (act. 28). Mit Schreiben vom 5. September 2019 nahm die Beschwerdekammer hierzu Stellung und stellte dabei in Aussicht, die sichergestellten Papiere betreffend einen separaten Teilentscheid zu treffen (act. 29).

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

Die Beschwerdekammer zieht in Erwägung:

1. Da die Triage der umfangreichen, sichergestellten elektronischen Daten weitere Monate in Anspruch nehmen wird, fällt die Beschwerdekammer vorliegend, dem Ersuchen der Gesuchstellerin (act. 29) Rechnung tragend, einen Teilentscheid. Dieser betrifft nur die anlässlich der erwähnten Hausdurchsuchungen sichergestellten Unterlagen in Papierform gemäss den Durchsuchungsprotokollen vom 16. (act. 1.4) und 18. Mai 2018 (act. 1.7).
2.
 - 2.1 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 Verrechnungssteuergesetz findet ebenfalls das VStrR Anwendung und die ESTV ist die verfolgende und urteilende Verwaltungsbehörde (Art. 67 Abs. 1 VStG).
 - 2.2 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 grundsätzlich nur der Inhaber der Pa-

piere legitimiert. Nach der Praxis des Bundesgerichts kann indessen die Befugnis, sich gegen eine Durchsuchung von Aufzeichnungen zu wehren, über den Kreis der Gewahrsamsinhaber hinausgehen. Sie erfasst auch Personen, die unabhängig der Besitzverhältnisse ein rechtlich geschütztes Interesse an der Geheimhaltung des Inhalts der Unterlagen haben können (vgl. hierzu die Urteile des Bundesgerichts 1B_91/2019 vom 11. Juni 2019 E. 2.2; 1B_487/2018 vom 6. Februar 2019 E. 2.3). 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).

- 2.3** Gegenstand des Ersuchens bildet die Entsiegelung von in Räumlichkeiten der Gesuchsgegnerin sichergestellten Unterlagen und von deren elektronischen Daten. Die Gesuchsgegnerin ist deren Inhaberin und somit zur erhobenen Einsprache legitimiert. Zudem vertritt sie im vorliegenden Verfahren auch Rechtsanwalt E. (act. 4, Rz. 1 f.; act. 4.3, 4.4). Beide geben an, im vorliegenden Verfahren ihrer Pflicht zur Wahrung des Anwaltsgeheimnisses nachkommen zu wollen (act. 4, Rz. 9). Sowohl die Gesuchsgegnerin als auch E. haben sich im vorliegenden Verfahren zur Sache äussern können. Die übrigen Eintretensvoraussetzungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass. Auf das Gesuch ist einzutreten.

3.

- 3.1** Die Gesuchstellerin reichte der Beschwerdekammer mit ihrem Gesuch vom 19. Juli 2018 und unter Hinweis auf Art. 25 Abs. 3 VStrR eine Reihe von Beweismitteln ein, welche die Beschwerdekammer unter Ausschluss der Gesuchsgegnerin zur Kenntnis nehmen solle (act. 1, Ziff. 2.2).

- 3.2** Wo es zur Wahrung wesentlicher öffentlicher oder privater Interessen nötig ist, hat die Beschwerdekammer von einem Beweismittel unter Ausschluss des Beschwerdeführers oder Antragstellers Kenntnis zu nehmen (Art. 25 Abs. 3 VStrR). Diese Bestimmung ist auch im Rahmen eines Entsiegelungsverfahrens nach Art. 50 Abs. 3 VStrR anwendbar (Entscheid des Bundesstrafgerichts BV.2009.30 vom 10. März 2010 E. 3). Die Beschwerdekammer betrachtet hierbei das blosse Interesse der beteiligten Verwaltung an der Geheimhaltung einer Information nicht als gleichbedeutend mit einem wesentlichen öffentlichen Interesse. Nicht die Verwaltung setzt die Wertmassstäbe für die Interessenabwägung, sondern die richterliche Kontrollinstanz. Die Formulierung von Art. 25 Abs. 3 VStrR ist imperativ. Die Be-

schwerdekammer muss den Betroffenen von der Kenntnisnahme ausschliessen, wenn die Sachlage den vom Gesetz verlangten Voraussetzungen entspricht (HAURI, Verwaltungsstrafrecht [VStrR], 1998, S. 74 m.w.H.; Entscheid des Bundesstrafgerichts BV.2009.30 vom 15. Dezember 2009 E. 2.2).

Gemäss Praxis der Beschwerdekammer sind aber in einem solchen Fall Akten, welche einer Partei nicht offengelegt werden sollen, aber worauf sie sich stützen soll, in Form einer Zusammenfassung einzureichen, wobei die betroffene Partei uneingeschränkt Gelegenheit zur Stellungnahme erhält (Beschlüsse des Bundesstrafgerichts BV.2018.9 vom 13. September 2018 E. 4.2; BE.2018.2 vom 30. Mai 2018 E. 6.2.5; Entscheid des Bundesstrafgerichts BV.2009.30 vom 15. Dezember 2009 E. 2.4 m.w.H.).

- 3.3** Die Gesuchstellerin will mit ihrem Vorgehen verhindern, dass die steuerstrafrechtliche Untersuchung erschwert bzw. das Steuergeheimnis gegenüber anderen Beschuldigten bzw. Steuerpflichtigen verletzt wird (vgl. act. 1, Ziff. 2.2). Der lediglich pauschal bzw. unter allgemeinem Hinweis auf noch nicht erfolgte Befragungen vorgebrachte Grund der möglichen Erschwerung der steuerstrafrechtlichen Untersuchung kann für eine sich auf Art. 25 Abs. 3 VStrR stützende Einschränkung des Rechts der Gesuchsgegnerin auf Akteneinsicht nicht genügen. Die Beschwerdekammer erkennt aber im Steuergeheimnis (vgl. Art. 110 DBG oder Art. 37 VStG) wesentliche private Interessen von Drittpersonen, die einer Einsichtnahme in Steuerunterlagen entgegenstehen können (vgl. hierzu den Beschluss des Bundesstrafgerichts BE.2018.2 vom 30. Mai 2018 E. 6.2.5).
- 3.4** Die Gesuchsgegnerin erhebt keine grundsätzlichen Einwände gegen die Vorgehensweise der Gesuchstellerin (act. 4, Rz. 16 f., 20). Wie nachfolgend ausgeführt wird, erweist sich der eine Teil der untersuchten Sachverhalte für die Beurteilung des vorliegenden Gesuchs nicht als relevant bzw. – wenn überhaupt – nur von untergeordneter Bedeutung (siehe E. 5.5). Demnach muss sich die Beschwerdekammer auch nicht auf die sich auf diesen Teil der Untersuchung beziehenden Belege A, B, D und E stützen. Beleg H, d.h. die Auszüge aus den (Steuer-)Unterlagen von Herrn und Frau G., unterliegt offensichtlich der Geheimhaltungspflicht gemäss Art. 110 Abs. 1 DBG. Ein wesentliches privates Interesse von Drittpersonen an der Geheimhaltung dieses Dokuments ist damit vorhanden. Bei Beleg C handelt es sich um eine durch die H. AG erstellte Funktions- und Risikoanalyse der I. AG. Bei den Belegen F und G handelt es sich demgegenüber um Geschäftsunterlagen der J. Ltd., bezüglich welcher diese gegenüber der Gesuchsgegnerin ein Geheimhaltungsinteresse aufweist. Der wesentliche Inhalt dieser Aktenstücke

wurde von der Gesuchstellerin im Rahmen ihrer Ausführungen wiedergegeben (vgl. hierzu die nachfolgende E. 5.4). Dazu konnte die Gesuchsgegnerin Stellung nehmen. Der Praxis der Beschwerdekammer ist somit Genüge getan.

4. Gemäss konstanter Praxis der Beschwerdekammer entscheidet diese bei Entsiegelungsgesuchen in einem ersten Schritt, ob die Durchsuchung im Grundsatz zulässig ist und, sofern dies bejaht wird, in einem zweiten Schritt, ob die Voraussetzungen für eine Entsiegelung erfüllt sind. Von einer Durchsuchung 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. beichtigt werden, um ihre Beweiseignung festzustellen und sie allenfalls mittels später erfolgender Beschlagnahme zu den Akten zu nehmen. Eine derartige Durchsuchung 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 Durchsuchung 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.2019.5 vom 20. August 2019 E. 3.1; BE.2018.19 vom 16. April 2019 E. 3).

5.

- 5.1 Im Entsiegelungsentscheid 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

u.a. auch den Beschluss des Bundesstrafgerichts BE.2019.5 vom 20. August 2019 E. 3.1).

- 5.2** Gemäss Durchsuchungsbefehl, welcher der eingangs erwähnten Hausdurchsuchung zu Grunde liegt, bestehe der begründete Verdacht, dass die durch B. beherrschten Gesellschaften C. AG und D. AG (jeweils mit Sitz in der Schweiz) versuchte Steuerhinterziehung begangen haben, indem sie in den Geschäftsjahren 2012 sowie 2014–2016 ihnen zustehende Erträge im Betrag von rund Fr. 109 Mio. nicht verbucht haben. Diese den beiden Gesellschaften zustehenden Erträge seien durch die J. Ltd. mit Sitz in Mauritius und die K. Ltd. mit Sitz in Zypern vereinnahmt worden. Dadurch seien die Gewinne der beiden eingangs erwähnten Gesellschaften mit Sitz in der Schweiz in hohem Ausmass zu Unrecht verkürzt und damit in grossem Umfang Gewinnsteuern hinterzogen worden. Durch die unterlassene Deklaration dieser damit mutmasslich verdeckt geleisteten Gewinnausschüttungen und der damit nicht erfolgten Deklaration und Abrechnung der Verrechnungssteuern seien im Geschäftsbereich der C. AG bzw. der D. AG Verrechnungssteuern hinterzogen worden. E. sei u.a. Präsident des Verwaltungsrats der C. AG sowie der D. AG. Es bestehe ihm gegenüber der Verdacht, dass er an den mutmasslichen Steuerwiderhandlungen als (Mit-)Täter oder als Teilnehmer beteiligt gewesen sei (act. 1.1, S. 2 f.).
- 5.3** Der dem Durchsuchungsbefehl zu Grunde liegende Tatverdacht wurde von der Gesuchstellerin im Rahmen des vorliegenden Verfahrens konkretisiert. Demnach sei im Jahr 2014 ein Teil der Vermögen, welche durch die B. zuzurechnende Gruppe verwaltet wurden, in sieben private Investmentfonds eingebracht worden. Mit der Verwaltung dieser Vermögen sei die J. Ltd. mit Sitz in Mauritius beauftragt worden. Die sieben Investmentfonds hätten der J. Ltd. für deren angeblich erbrachten Leistungen Kommissionen vergütet. Die in Zug domizilierten C. AG und D. AG haben in diesem Zusammenhang in den Geschäftsjahren 2014–2016 zu Gunsten der J. Ltd. Dienstleistungen erbracht. Diese seien durch die J. Ltd. in Form von «service fees» und «advisory fees» entschädigt worden.

Laut den Geschäftsberichten habe die J. Ltd. in den Jahren 2014 und 2015 kein Personal beschäftigt. Erst gegen Ende 2016 habe die Gesellschaft einige Mitarbeiter beschäftigt. Gemäss dem Internet-Portal «Bloomberg» erschienen als «Key Executives» für die J. Ltd. G. als Managing Director and Head of Active Management und L. als Group Head Asset Management. Diese Personen seien in der Schweiz wohnhaft und übten auch ihre Erwerbstätigkeit hauptsächlich hierzulande aus. Hinzu komme, dass die J. Ltd. im Jahr 2014 bei der Einrichtung der sieben Investmentfonds ausser den

Zahlungen an die C. AG und an die D. AG praktisch keine weiteren Kosten verbucht habe.

Aufgrund dieser Indizien dränge sich die Beurteilung auf, dass die J. Ltd. von der Schweiz aus geleitet und die wesentlichen Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Verwaltung der Investmentfonds hauptsächlich durch die beiden in Zug domizilierten Gesellschaften ausgeübt worden seien. Trotzdem habe die J. Ltd. einen Grossteil der von den Investmentfonds ausgerichteten Kommissionen als eigene Erträge vereinnahmt. Es bestehe der Verdacht, dass die J. Ltd. einzig zum Zwecke der Gewinnverschiebung bzw. der Verkürzung der Steuern der beiden in Zug domizilierten Gesellschaften gegründet und eingesetzt worden sei. Auf Grund der tatsächlichen Gegebenheiten seien die von der J. Ltd. verbuchten Erträge den beiden Schweizer Gesellschaften zuzurechnen (vgl. zum Ganzen act. 1, Ziff. 2.3.2, S. 5).

Zusammenfassend sei festzuhalten, dass die J. Ltd. eine reine Sitzgesellschaft sei, welche über keine Infrastruktur und kein Personal verfüge und auch keine Geschäftsaktivität entwickelt habe. Die von ihr angebotenen Dienstleistungen und ihre Verwaltung seien hauptsächlich durch die C. AG und die D. AG erbracht worden. Der gesamte Gewinn der Geschäftsjahre 2014–2016 falle daher in die schweizerische Besteuerungshoheit. Die beiden in Zug domizilierten Gesellschaften hätten diese Gewinne nicht deklariert, sondern vorgegeben, die Erträge stünden der J. Ltd. zu. Diesbezüglich bestehe der Verdacht der versuchten Steuerhinterziehung durch die C. AG betreffend die Steuerperioden 2012–2016 bzw. durch die D. AG betreffend die Steuerperioden 2014–2016 (act. 1, Ziff. 2.3.2, S. 5 f.). Gegen E. bestehe der Verdacht der Teilnahme an den beschriebenen Vorgängen und mutmasslich begangenen Steuerdelikten aufgrund seiner Funktion als Präsident des Verwaltungsrats der C. AG und der D. AG in den tatrelevanten Zeitspannen (act. 1, Ziff. 2.3.2, S. 6).

Der Gewinnverzicht der beiden schweizerischen Gesellschaften stelle zudem eine geldwerte Leistung zu Gunsten der J. Ltd. dar. Die darauf geschuldete Verrechnungssteuer sei weder deklariert noch abgerechnet worden. Diesbezüglich bestehe der Verdacht des Abgabebetrugs, eventualiter der Hinterziehung der Verrechnungssteuer (act. 1, Ziff. 2.3.2, S. 6). In diesem Zusammenhang bestehe gegen E. der Verdacht des Abgabebetrugs, eventuell der Hinterziehung der Verrechnungssteuer, indem er die auf den mutmasslich verdeckten Gewinnausschüttungen oder sonstigen Vorteilszuwendungen geschuldete Verrechnungssteuer weder bei der Gesuchstellerin deklarieren noch abliefern liess (act. 1, Ziff. 2.3.2, S. 6).

- 5.4** Im Rahmen ihres Gesuchs nahm die Gesuchstellerin konkret Bezug auf Geschäftsberichte der J. Ltd. und auf öffentliche Informationen im Internet-Portal «Bloomberg» (act. 1, Ziff. 2.3.2, S. 5). Der von der Gesuchstellerin eingereichte, als vertraulich bezeichnete Auszug der Jahresrechnung der J. Ltd. für die Jahre 2014–2015 (Beleg F) weist die im Gesuch erwähnten «advisory fees» aus, welche von der J. Ltd. in diesen Jahren an die C. AG geleistet worden sind. Der Inhalt des als vertraulich bezeichneten Vertrags zwischen der D. AG und der J. Ltd. vom März 2016 (Beleg G) stützt die Ausführungen der Gesuchstellerin, wonach die D. AG zu Gunsten der J. Ltd. gegen Entschädigung (Dienst-)Leistungen erbracht haben soll. Der als vertraulich eingereichte Lohnausweis und der entsprechende Auszug aus der Steuererklärung von G. (Beleg H) lassen annehmen, dass dieser in der Schweiz wohnhaft und ab 1. Februar 2016 bis zumindest 31. Dezember 2016 Angestellter der J. Ltd. war, was von der Gesuchstellerin im Rahmen ihrer Schilderung des Sachverhalts ebenfalls offengelegt wurde (act. 1, Ziff. 2.3.2, S. 5).
- 5.5** Nach dem Gesagten bestehen zum jetzigen Zeitpunkt des Verfahrens hinreichend konkrete Anhaltspunkte, welche gegenüber den beschuldigten Gesellschaften C. AG und D. AG den von der Gesuchstellerin formulierten Verdacht der Hinterziehung von Gewinnsteuern bzw. gegenüber den beschuldigten verantwortlichen Personen, namentlich E., den Verdacht der Teilnahme an diesen Steuerwiderhandlungen bzw. der Hinterziehung von Verrechnungssteuern zu begründen vermögen. Wie nachfolgend auszuführen ist, stehen die sichergestellten Unterlagen vordergründig im Zusammenhang mit diesem Teil des gesamten von der Gesuchstellerin dargelegten Untersuchungsgegenstandes (siehe E. 6.2). Der von der Gesuchstellerin gegen B. unter dem Stichwort «Finder Fees» formulierte Verdacht der Hinterziehung der Einkommenssteuer scheint in Bezug auf die vorliegenden Unterlagen demgegenüber nur von untergeordneter Bedeutung. Auf die diesbezüglichen Ausführungen der Parteien ist daher an dieser Stelle nicht einzugehen. Aus diesem Grund braucht sich die Beschwerdekammer für ihren Entscheid auch nicht auf die diesen Teil der Untersuchung betreffenden, vertraulichen Aktenstücke zu stützen (siehe oben E. 3.4).
- 6.**
- 6.1** Weiter ist zu prüfen, ob anzunehmen ist, dass sich unter den zu durchsuchenden Papieren Schriften befinden, die für die Untersuchung von Bedeutung 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 (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).

- 6.2** Die bei der Gesuchsgegnerin durchsuchten Räume und Ablagesysteme standen dem Beschuldigten E. zur Verfügung. Insbesondere aufgrund seiner Funktion als Präsident des Verwaltungsrats der C. AG und der D. AG und des damit verbundenen oben geschilderten Tatverdachts, erwartete die Gesuchstellerin, dass sich in den durchsuchten Räumlichkeiten Unterlagen zu den beschriebenen Sachverhalten befinden würden (act. 1, Ziff. 3.1). In genereller Hinsicht führte sie zudem aus, Unterlagen zu finanziellen Begebenheiten seien für steuerliche Aspekte per se von grosser Bedeutung und damit von Relevanz für die vorliegende Strafuntersuchung. Von Bedeutung seien weiter auch Akten von bisher den Ermittlern noch nicht bekannten Gesellschaften der M.-Unternehmensgruppe bzw. von Gesellschaften, die mutmasslich geschäftliche Verbindungen zu einer der bekannten Gesellschaften der M.-Unternehmensgruppe hätten. Diese könnten dazu beitragen, ein möglichst vollständiges Bild aller involvierten Personen und Gesellschaften, deren Zusammenwirken ihrer jeweiligen Tatbeiträge zu erstellen. Ebenso könnten diese Informationen zur umfassenden Rekonstruktion von Transaktionen und Geldflüssen beitragen. Aufgrund des geschilderten Tatverdachts sei namentlich von Interesse welche Gesellschaften der Unternehmensgruppe bzw. welche Personen die Leistungen erbracht haben, welche letztlich von der J. Ltd. in Rechnung gestellt worden seien. Ebenso sei es Teil der Untersuchung zu klären, wo sich der durch die mutmasslichen Steuerwiderhandlungen bewirkte unrechtmässige Vermögensvorteil befinde (vgl. zum Ganzen act. 1, Ziff. 3.2, S. 6 f.).
- 6.3** Ausgehend von diesen allgemeinen Ausführungen zeigt die Gesuchstellerin in ihrem Gesuch ausführlich zu jedem einzelnen Asservat in act. 1.4 und 1.7 den mutmasslichen Bezug zum Gegenstand der Untersuchung auf (act. 1, Ziff. 3.3.a und 3.3.c). Darauf kann an dieser Stelle verwiesen werden. Eine

Durchsicht der Listen der sichergestellten Unterlagen in act. 1.4 und 1.7 bestätigt, dass alle Asservate einen offensichtlichen Bezug zu den Gesellschaften der M.-Gruppe aufweisen, sei es indem sie direkt einzelne von deren Gesellschaften betreffen (so bspw. act. 1.4, E7) oder aber andere Gesellschaften betreffen, die offenbar mit Gesellschaften der M.-Gruppe in Verbindung stehen bzw. standen (so bspw. act. 1.4, E1). Vor dem Hintergrund des oben geschilderten Tatverdachts (vgl. E. 5.5) bzw. des sich daraus ergebenden Untersuchungsgegenstandes liegt die grundsätzliche Verfahrenserheblichkeit der sichergestellten Unterlagen gemäss act. 1.4 und 1.7 somit auf der Hand.

- 6.4** Die diesbezüglichen Bestreitungen der Gesuchsgegnerin vermögen demgegenüber nicht zu überzeugen. In allgemeiner Form bringt sie vor, E. sei als Verwaltungsrat der Schweizer Gesellschaften zu keinem Zeitpunkt in das Geschäft der J. Ltd. involviert gewesen, weder als Organ noch als Aktionär. Entsprechend verfüge er auch über keinerlei Unterlagen betreffend deren Organisation oder die effektiv getätigten Geschäfte. Es treffe zu, dass gewisse «back office»-Leistungen der J. Ltd. während zwei Jahren effektiv von der Schweiz aus erbracht worden seien. Die Entscheide seien jedoch allesamt in Mauritius von einem operativen Verwaltungsrat, der mehrheitlich aus Personen mit Wohnsitz in Mauritius zusammengesetzt war, gefällt worden. E. sei zu keinem Zeitpunkt zu Fragen betreffend die Steuerstruktur involviert gewesen. Daraus ergebe sich, dass bei ihm keine Dokumente zu finden seien, welche steuerlich für die von der Gesuchstellerin geführte Untersuchung relevant seien (act. 4, Rz. 30 ff.). Diese Argumentation lässt ausser Acht, dass eben gerade auch die durch die Schweizer Gesellschaften, deren Verwaltungspräsident E. war, erbrachten Leistungen zentraler Gegenstand der Untersuchung sind. Soweit weiter geltend gemacht wird, in den sichergestellten Akten befänden sich Unterlagen zu Gesellschaften, welche zu hundert Prozent E. gehörten und keine Relevanz für die Untersuchung aufwiesen (so die N. Incorporated [act. 4, Rz. 109], die Gesellschaft O. [act. 4, Rz. 111], die P. Ltd. [act. 4, Rz. 123]), ist zu wiederholen, dass die entsprechenden Gesellschaften offenbar in geschäftlicher Verbindung zu Gesellschaften der M.-Gruppe standen und damit auch hier ein hinreichender Zusammenhang mit dem Gegenstand der Untersuchung besteht. Ähnliche Überlegungen gelten auch für das angeblich nie vollzogene Transaktionsprojekt Q. (act. 4, Rz. 125) oder die Verbindungen der M.-Gruppe zur gemeinnützigen Stiftung R. (act. 4, Rz. 127).

7.

- 7.1** 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, Rechtsanwältinnen, 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.

- 7.2** Die vom Entsiegelungsrichter bei seiner Entscheidung zu berücksichtigenden Geheimnisse nach Art. 50 Abs. 2 VStrR ergeben sich nebst anderem aus gesetzlichen Beschlagnahmeverboten (vgl. hierzu den Beschluss des Bundesstrafgerichts BE.2013.1 vom 24. Oktober 2013 E. 6.2 mit Hinweis). Ein solches befindet sich in Art. 46 Abs. 3 VStrR. Demnach dürfen Gegenstände und Unterlagen aus dem Verkehr einer Person mit ihrem Anwalt nicht beschlagnahmt werden, sofern dieser nach dem Bundesgesetz vom 23. Juni 2000 über die Freizügigkeit der Anwältinnen und Anwälte (Anwaltsgesetz, BGFA; SR 935.61) zur Vertretung vor schweizerischen Gerichten berechtigt und im gleichen Sachzusammenhang nicht selber beschuldigt ist. Diese Bestimmung entspricht Art. 264 Abs. 1 lit. a und d StPO (siehe hierzu die Botschaft vom 26. Oktober 2011 zum Bundesgesetz über die Anpassung von verfahrensrechtlichen Bestimmungen zum anwaltlichen Berufsgeheimnis [nachfolgend «Botschaft»]; BBI 2011 8188). Der Erlass von Art. 46 Abs. 3 VStrR (nebst anderen Bestimmungen) bezweckte die Harmonisierung des Bezugs anwaltlicher Dokumente als Beweismittel in den verschiedenen Verfahrensgesetzen des Bundes (siehe Botschaft, BBI 2011 8182). Massgebend für diese Änderungen waren – gemäss Botschaft (BBI 2011 8184) – u. a. die folgenden Voraussetzungen: Geschützt sind nur Gegenstände und Unterlagen, die im Rahmen eines berufsspezifischen Mandates von der Anwältin oder vom Anwalt selber, der Klientschaft oder Dritten erstellt wurden. Zu den Unterlagen gehören nicht nur die Korrespondenz im üblichen Sinne wie Briefe oder E-Mails, sondern auch eigene Aufzeichnungen, rechtliche Abklärungen im Vorfeld eines Verfahrens, Besprechungsnotizen, Strategiepapiere, Vertrags- oder Vergleichsentwürfe usw. Zur berufsspezifischen Anwaltstätigkeit gehören – dem straf- und anwaltsrechtlichen Schutz des Berufsgeheimnisses (Art. 321 Ziff. 1 StGB und Art. 13 BGFA) entsprechend – namentlich Prozessführung und Rechtsberatung, nicht jedoch berufsfremde Aktivitäten wie Vermögensverwaltung, Verwaltungsratsmandate, Geschäftsführung oder Sekretariat eines Berufsverbandes, Mäkelei, Mediation oder Inkassomandate (vgl. BGE 135 III 597 E. 3.3 S. 601; 132 II 103 E. 2.1; jeweils m.w.H.).

- 7.3** Der Inhaber der sichergestellten Unterlagen hat im Entsiegelungsverfahren nicht nur die Schriften bzw. Datenträger zu benennen, die seiner Ansicht nach der Versiegelung und Geheimhaltung im Sinne von Art. 50 Abs. 3 VStrR unterliegen, sondern auch die Berufs-, Privat- oder Geschäftsgeheimnisse glaubhaft zu machen, die seiner Ansicht nach dem öffentlichen Interesse an der Aufklärung und Verfolgung von mutmasslichen Straftaten vorgehen (Urteil des Bundesgerichts 1B_671/2012 vom 8. Mai 2013 E. 3.6.1 m.w.H.).
- 7.4** Wie bereits erwähnt war E. Präsident des Verwaltungsrats verschiedener Gesellschaften der M.-Gruppe, namentlich der C. AG und der D. AG (vgl. auch die von der Gesuchsgegnerin eingereichte Übersicht der Verwaltungsratsmandate von E., act. 4.8). Die sichergestellten Unterlagen gelangten daher grundsätzlich aufgrund von Verwaltungsratsmandaten von E. und damit nicht im Rahmen eines berufsspezifischen Mandates des Rechtsanwalts in dessen Besitz. In der Tat macht die Gesuchsgegnerin selber, wenn überhaupt, nur in sporadischer Weise geltend, einzelne der fraglichen Unterlagen stünden unter dem Schutz des Berufsgeheimnisses des Rechtsanwalts. Darauf ist nachfolgend im Einzelnen einzugehen.
- 7.5** Lediglich unter dem Titel der angeblich fehlenden Untersuchungsrelevanz des Asservats E1 (act. 1.4) führt die Gesuchsgegnerin aus, E. habe einen Teil seiner Beratungsleistungen zu Gunsten der Unternehmung S. aus der T. AG erbracht (act. 4, Rz. 106). Zu Art und Inhalt dieser Beratungsleistungen äussert sie sich jedoch nicht weiter. Gemäss Eintrag im Handelsregister bezweckt die T. AG die Beratung von Investoren im Zusammenhang mit Investitionen in Private Equity weltweit. Eine berufsspezifische Tätigkeit von E. als Rechtsanwalt ist vor diesem Hintergrund nicht dargetan.
- 7.6** Zum Asservat A002 (act. 1.7) führt die Gesuchsgegnerin aus, dieses betreffe das Mandat Nr. 1, welches von Rechtsanwalt AA. geführt worden sei. Dabei sei es um eine Auseinandersetzung mit dem Liquidator der BB. AG gegangen, die zudem mit der vorliegenden Untersuchung überhaupt nichts zu tun habe (act. 4, Rz. 134). Die Detailinformationen zu diesem Mandat in act. 1.7, S. 7, wonach es unter dem Mandat mit der erwähnten Nummer hauptsächlich um eine Verantwortlichkeitsklage und um eine Strafanzeige ging, finden ihre Bestätigung auch in der parallel fortlaufenden Triage der elektronischen Dateien. Das entsprechende Dossier fällt damit unter die berufsspezifische Tätigkeit eines Rechtsanwalts (AA.), der zudem selber in der vorliegenden Untersuchung nicht beschuldigt ist. Das Asservat A002 (act. 1.7) ist daher von der Entsiegelung auszunehmen.

- 7.7** Weitere im Archiv der Gesuchsgegnerin sichergestellte Unterlagen betreffend führt diese aus, es liesse sich nicht eruieren, was genau der Inhalt der betreffenden Mandate gewesen sei (act. 4, Rz. 135 und 137). Eine berufsspezifische Tätigkeit eines Rechtsanwalts ist für diese Unterlagen somit nicht hinreichend dargetan.
- 7.8** Zu den Asservaten E5 und E6 (act. 1.4) wird ausgeführt, die betroffene Gesellschaft O. (mit Sitz auf den Britischen Jungferninseln, vgl. act. 1.4, S. 2) gehöre zu hundert Prozent E. Sie habe in der Vergangenheit Dividenden erhalten, da sie zwei oder drei Prozent einer Beteiligung an der M.-Gruppe gehalten hatte (act. 4, Rz. 111). Weiter wird geltend gemacht, die Gesellschaft sei von E. «teilweise auch für andere Klienten verwendet» worden. In den Unterlagen befänden sich demnach auch Unterlagen, die Auskunft über Anwaltsklienten von E. geben würden und mit der M.-Gruppe in keinem Zusammenhang stünden (act. 4, Rz. 159). Dazu ist festzuhalten, dass auch den Ausführungen der Gesuchsgegnerin nicht entnommen werden kann, was der Zweck der betroffenen Gesellschaft im Verhältnis zu angeblichen Anwaltsklienten gewesen sein soll. Den Sicherstellungsverzeichnissen zufolge handelt es sich bei den fraglichen Unterlagen einerseits um Bankunterlagen sowie um eine Check-List betreffend eine Gesellschaft der M.-Gruppe (E5), andererseits um diverse Verträge sowie share register einer anderen Gesellschaft der M.-Gruppe (E6). Aufgrund des offensichtlichen Zusammenhangs mit dem Gegenstand der Untersuchung sowie des Umstands, dass Rechtsanwalt E. in der Untersuchung selber Beschuldigter ist, kann er sich diese Unterlagen betreffend nicht auf den Schutz des Anwaltsgeheimnisses berufen.
- 8.** Nach dem Gesagten ist das Gesuch die sichergestellten Unterlagen gemäss act. 1.4 und 1.7 betreffend teilweise gutzuheissen. Einzig das Asservat A002 (act. 1.7) ist von der Entsiegelung auszunehmen, da sein Inhalt durch das Berufsgeheimnis des Rechtsanwalts geschützt ist. Die Gesuchstellerin hat nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Teilentscheides den versiegelten Behälter, in welchem sich das Asservat A002 befindet, der Beschwerdekammer zuzustellen, damit diese das entsprechende Asservat von den übrigen Unterlagen trennt und direkt der Gesuchsgegnerin zustellt. Allfällige weitere sich in diesem Behälter befindende Unterlagen sind der Gesuchstellerin zwecks Durchsuchung zu retournieren. Die Gesuchstellerin ist zudem zu ermächtigen, alle anderen sichergestellten Unterlagen gemäss act. 1.4 und 1.7 (ohne Asservat A002) selber zu entsiegeln und zu durchsuchen.

9. Bezüglich der vorliegend noch ausgeklammerten elektronischen Daten wird die Beschwerdekammer nach Abschluss der laufenden Durchsuchung und Triage in zwei weiteren Beschlüssen befinden. Das Verfahren ist diesbezüglich unter den Verfahrensnummern BE.2019.14 (Outlook-Dateien des Typs «pst») und BE.2019.15 (übrige Dateien) weiterzuführen.

10. Sämtliche Verfahrenskosten werden nach Abschluss aller Arbeiten bestimmt und verlegt.

Demnach erkennt die Beschwerdekammer:

1. Das Gesuch wird teilweise gutgeheissen.
2. Die Gesuchstellerin wird angewiesen, nach Eintritt der Rechtskraft des vorliegenden Teilentscheides den versiegelten Behälter, in welchem sich das Asservat A002 befindet, der Beschwerdekammer zuzustellen, damit diese das entsprechende Asservat von den übrigen Unterlagen trennt und direkt der Gesuchsgegnerin zustellt. Allfällige weitere sich allenfalls in diesem Behälter befindende Unterlagen werden in der Folge an die Gesuchstellerin retourniert.
3. Die Gesuchstellerin wird ermächtigt, alle anderen sichergestellten Unterlagen gemäss act. 1.4 und 1.7 (ohne Asservat A002) selber zu entsiegeln und zu durchsuchen.
4. Über die vorliegend noch ausgeklammerten elektronischen Daten wird in zwei weiteren Teilentscheiden befunden. Das Verfahren wird diesbezüglich unter den Verfahrensnummern BE.2019.14 und BE.2019.15 weitergeführt.
5. Die Gerichtskosten werden nach Abschluss aller Arbeiten bestimmt und verlegt.

Bellinzona, 29. Oktober 2019

Im Namen der Beschwerdekammer
des Bundesstrafgerichts

Der Vizepräsident:

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 Instruktionsrichter oder die Instruktionsrichterin es anordnet (Art. 103 BGG).