

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



\_\_\_\_\_  
Geschäftsnummer: BV.2020.31-32

## **Beschluss vom 27. Oktober 2020**

### **Beschwerdekammer**

\_\_\_\_\_  
Besetzung

Bundesstrafrichter  
Roy Garré, Vorsitz,  
Andreas J. Keller und Stephan Blättler,  
Gerichtsschreiber Martin Eckner

\_\_\_\_\_  
Parteien

**1. A.,**  
**2. B.,**  
beide vertreten durch Advokat Hubertus Ludwig,  
Beschwerdeführer

**gegen**

**EIDGENÖSSISCHE STEUERVERWALTUNG**  
**ESTV,**

Beschwerdegegnerin

\_\_\_\_\_  
Gegenstand

Beschlagnahme (Art. 46 f. VStrR)

**Sachverhalt:**

- A.** Die Eidgenössische Steuerverwaltung EStV (Hauptabteilung Direkte Bundessteuer, Verrechnungssteuer, Stempelabgaben) informierte die C. GmbH am 18. Dezember 2018, sie habe ihren Gesellschaftern A. und D. im Geschäftsjahr 2016 geschäftsmässig nicht begründete Reise- und Repräsentationsspesen vergütet, ohne sie ordnungsgemäss als Geschäftsaufwand zu verbuchen. Auch seien geschäftsmässig nicht substantiierte Zahlungen an die E. Ltd. (BVI) getätigt worden. Es ging um Fr. 276'570.--, worauf Verrechnungssteuer von Fr. 96'799.50 (zuzüglich Zinsen) laste.
- B.** Die EStV, Abteilung Strafsachen und Untersuchungen ASU, eröffnete am 25. Februar 2019 ein Verwaltungsstrafverfahren gegen A. betreffend den Geschäftsjahren 2016 bis 2017 der C. GmbH. Es ging um den Verdacht der Hinterziehung von Verrechnungssteuern (Art. 61 lit. a VStG). Die EStV dehnte es am 17. Februar 2020 auf D. aus.

Am 18. August 2020 beschlagnahmte die EStV im Grundbuch Z./BL fünf Stockwerkeinheiten im Gesamteigentum der einfachen Gesellschaft A. und B. Es handelte sich dabei um zwei Wohnungen mit zwei Kellerabteilen und um einen Hobbyraum, allesamt im Mehrfamilienhaus Y.-strasse.

- C.** Gegen die Beschlagnahmeverfügung vom 18. August 2020 riefen A. und B. am 21. August 2020 die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts an. Sie beantragen in der Sache, die Beschlagnahmeverfügung der EStV vom 18. August 2020 und die Grundbuchsperrungen seien aufzuheben.

Die EStV beantragt am 27. August 2020, die Beschwerde sei abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist. Die Beschwerdeführer hielten in ihrer Replik vom 10. September 2020 an den gestellten Anträgen fest (act. 4). Das Gericht brachte sie am 11. September 2020 der EStV zur Kenntnis. Die EStV reichte am 21. September 2020 unaufgeforderte eine Beschwerdeduplik ein (act. 6). Das Gericht setzte den Beschwerdeführer Frist an, um dazu Stellung zu nehmen. Die Beschwerdeführer halten am 8. Oktober 2020 und damit fristgerecht an ihren Anträgen fest (act. 9).

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.
  - 1.1 Die EStV ist die nach Art. 21 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR; SR 313.0) zuständige Behörde, wenn es um Widerhandlungen gegen das Verrechnungssteuergesetz geht (Art. 67 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 13. Oktober 1965 über die Verrechnungssteuer; Verrechnungssteuergesetz, VStG; SR 642.2).
  - 1.2 Die Bestimmungen der Eidgenössischen Strafprozessordnung (StPO; SR 312.0) sind insoweit ergänzend oder sinngemäss anwendbar, als das VStrR dies ausdrücklich festlegt (vgl. Art. 22, Art. 30 Abs. 2-3, Art. 31 Abs. 2, Art. 41 Abs. 2, Art. 43 Abs. 2, Art. 58 Abs. 3, Art. 60 Abs. 2, Art. 80 Abs. 1, Art. 82, Art. 89 und Art. 97 Abs. 1 VStrR). Soweit das VStrR einzelne Fragen nicht abschliessend regelt, sind die Bestimmungen der StPO grundsätzlich analog anwendbar (BGE 139 IV 246 E. 1.2 S. 248, E. 3.2 S. 249; Urteile des Bundesgerichts 1B\_210/2017 vom 23. Oktober 2017 E. 1.1; 1B\_91/2016 vom 4. August 2016 E. 4.1; zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 1B\_433/2017 vom 21. März 2018 E. 1.1). Die allgemeinen strafprozessualen und verfassungsrechtlichen Grundsätze sind jedenfalls auch im Verwaltungsstrafverfahren zu berücksichtigen (BGE 139 IV 246 E. 1.2 und E. 3.2; vgl. hierzu auch TPF 2016 55 E. 2.3; Beschluss des Bundesstrafgerichts BV.2017.26 vom 6. September 2017 E. 1.2 und E. 1.3).
2.
  - 2.1 Gegen Zwangsmassnahmen im Sinne der Art. 45 ff. VStrR und damit zusammenhängende Amtshandlungen kann bei der Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts Beschwerde geführt werden (Art. 26 Abs. 1 VStrR i.V.m. Art. 37 Abs. 2 lit. b des Bundesgesetzes vom 19. März 2010 über die Organisation der Strafbehörden des Bundes; Strafbehördenorganisationsgesetz, StBOG, SR 173.71).
  - 2.2 Zur Beschwerde ist berechtigt, wer durch den Beschwerdeentscheid berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung hat (Art. 28 Abs. 1 VStrR). Die Beschwerde ist innert dreier Tage nachdem der Beschwerdeführer von der Amtshandlung Kenntnis hat bei der zuständigen Behörde schriftlich, mit Antrag und kurzer Begründung, einzureichen (Art. 28 Abs. 3 VStrR). Die Beschwerde gegen Zwangsmassnahmen der Untersuchungsbeamten ist beim Chef der entsprechenden Verwaltungseinheit einzureichen (vgl. Art. 26 Abs. 2 lit. b VStrR). Berichtigt der Chef der beteiligten Verwaltung die Amtshandlung oder Säumnis im Sinne der gestellten Anträge, so fällt die Beschwerde dahin; andernfalls hat er sie mit seiner

Äusserung spätestens am dritten Werktag nach ihrem Eingang an die Beschwerdekammer weiterzuleiten (Art. 26 Abs. 3 VStrR).

- 2.3** Die EStV hat Vermögenswerte des Beschwerdeführers 1 im Grundbuch gesperrt (beschlagnahmt). Er ist damit beschwerdelegitimiert. Da sich die gesperrten Stockwerkeigentumsanteile im Gesamteigentum auch der Beschwerdeführerin 2 befinden, berührt die Beschlagnahme ihre Eigentumsrechte. Damit hat sie ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung der Grundbuchsperrung. Sie ist ebenfalls zur Beschwerde legitimiert. Auf die auch frist- und formgerecht erhobene Beschwerde ist einzutreten.

**3.**

- 3.1** Zusammen mit ihrer unaufgeforderten Beschwerdeduplik vom 21. September 2020 (act. 6) reichte die EStV auch von ihr als «vertrauliches Dossier» bezeichnete Unterlagen ein. Diese Unterlagen dürften, um das Steuergeheimnis gegenüber den betroffenen Steuerpflichtigen zu wahren, keinesfalls der Beschwerdeführerin 2 offengelegt werden. Der Gerichtsschreiber sandte das «vertrauliche Dossier, im Auftrag des Präsidenten der Beschwerdekammer, am 28. September 2020 zurück (act. 7).

- 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). Die genannten unbestimmten Rechtsbegriffe sind verfassungskonform auszulegen (vgl. HÄFELIN/MÜLLER/UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 8. Aufl. 2020, N. 194). Dazu zählt insbesondere der Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV; Art. 6 Ziff. 1 EMRK). Auch den allgemeinen Prinzipien des Strafprozessrechts ist dabei Rechnung zu tragen (BGE 142 IV 158 E. 3.3). Die Beschwerdekammer betrachtet das blosses 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 Beschwerdekammer muss den Betroffenen von der Kenntnisnahme ausschliessen, wenn die Sachlage den vom Gesetz verlangten Voraussetzungen entspricht (Beschluss des Bundesstrafgerichts BV.2018.9 vom 13. September 2018 E. 4.2/4.3; LEONOVA, Basler Kommentar Verwaltungsstrafrecht, 2020, Art. 25 N. 17 ff.).

- 3.3** Nach der Praxis des Bundesgerichtes ist den Parteien von allen bei Gericht eingereichten Stellungnahmen Kenntnis zu geben, und es ist ihnen ausreichend Gelegenheit einzuräumen, sich dazu zu äussern (BGE 139 I 189

E. 3.2; 138 I 484 E. 2.1–2.4 S. 485 bis 487; 137 I 195 E. 2.3.1 S. 197). Die Beschwerdeführerin 2 ist als Gesamteigentümerin von den Grundbuchsperrern in ihren Rechten unmittelbar beschwert und betroffen. Nach Art. 107 Abs. 1 lit. a i.V. m. Art. 105 Abs. 2 StPO hat sie als Verfahrensbeteiligte das Recht, die Strafakten einzusehen.

**3.4** Die Voraussetzungen, um von Beweismitteln unter Ausschluss der Beschwerdeführerin 2 Kenntnis zu nehmen, fehlen aus den folgenden Gründen:

- (1) Wer handelt, wie das Gesetz es ihm gebot, verhält sich rechtmässig, auch wenn die Tat nach dem StGB oder einem anderen Gesetz mit Strafe bedroht ist (Art. 14 StGB). Vorliegend wäre eine Offenbarung von Steuergeheimnissen Folge des strafprozessualen Akteneinsichtsrechts und der Anzeigepflicht:

Sind Steuerunterlagen für ein Strafverfahren erforderlich und werden sie deshalb in die Verfahrensakten aufgenommen oder beigezogen (vgl. Art. 30 VStrR Rechtshilfe), so hat die Verwaltung sie den Verfahrensbeteiligten zur Wahrung ihrer strafprozessualen Teilnahmerechte grundsätzlich offen zu legen. Hat die EStV vorliegend den Beschwerdeführer 1 bereits einvernommen, so ist nicht offensichtlich, dass das Akteneinsichtsrecht der Beschwerdeführerin 2 aufgrund einer Gefährdung des Untersuchungszwecks (noch) eingeschränkt werden dürfte. Die EStV hat dazu keine näheren Ausführungen gemacht.

Im Bundespersonalrecht besteht sodann eine Anzeigepflicht (Art. 22a Abs. 1 BPG; NÖTZLI, Bundespersonalgesetz, 2013, Art. 22a N. 4–8), der gemäss Art. 22a Abs. 3 BPG das Amtsgeheimnis (Steuergeheimnis) nicht entgegensteht (kein Verweis auf Art. 170 StPO). Die Anzeigepflicht umfasst auch die Belege zum angezeigten strafbaren Verhalten.

Damit zeigt der reine Verweis auf das Steuergeheimnis (vgl. act. 6 S. 2, 2. Absatz) kein wesentliches Geheimnisschutzinteresse auf.

- (2) Eine «vertrauliche» Kenntnisnahme nur durch das Gericht wäre vorliegend kaum verhältnismässig und insbesondere nicht notwendig: Die Verwaltung hat ohne nähere Begründung lediglich in allgemeiner Art das Steuergeheimnis angerufen (vgl. dazu Beschluss des Bundesstrafgerichts BV.2018.11 vom 5. Dezember 2018 E. 3.1/3.2). Das rechtliche Gehör gestützt darauf einzuschränken, wäre nicht verhältnismässig. Dem rechtlichen Gehör kommt eine besondere Bedeutung für ein faires gerichtliches Verfahren zu. Die Notwendigkeit einer Einschränkung ist angesichts möglicher milderer Massnahmen sodann zweifelhaft: Selbst

wenn das Steuergeheimnis vorliegend einer Kenntnisnahme entgegensehnde, hätte die EStV der Beschwerdekammer eine Zusammenfassung des «vertraulichen Dossiers» einreichen können (vgl. Beschluss des Bundesstrafgerichts BE.2018.2 vom 30. Mai 2018 E. 6.2.5), das alle wesentlichen Angaben enthält, aber das Steuergeheimnis wahrt.

(3) Schliesslich ist es der Beschwerdekammer vorliegend in praktischer Hinsicht nicht möglich, Unterlagen nur dem Beschwerdeführer 1 zur Kenntnis zu bringen, sind doch beide Beschwerdeführer vom gleichen Anwalt vertreten.

**4.** Vom untersuchenden Beamten sind mit Beschlag zu belegen (a) Gegenstände, die als Beweismittel von Bedeutung sein können; (b) Gegenstände und andere Vermögenswerte, die voraussichtlich der Einziehung unterliegen; (c) die dem Staate verfallenden Geschenke und anderen Zuwendungen (Art. 46 Abs. 1 VStrR). Die Beschlagnahme nach Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR stellt eine provisorische prozessuale Massnahme zur vorläufigen Sicherstellung der allenfalls der Einziehung unterliegenden Vermögenswerte dar und greift dem Entscheid über die endgültige Einziehung nicht vor (BGE 120 IV 365 E. 1c). Als strafprozessuale Zwangsmassnahme setzt die Beschlagnahme im Verwaltungsstrafverfahren voraus, dass ein hinreichender Tatverdacht besteht (vgl. Art. 197 Abs. 1 lit. b StPO). Sie muss ausserdem vor dem Verhältnismässigkeitsgrundsatz standhalten (Art. 45 Abs. 1 VStrR; vgl. Art. 197 Abs. 1 lit. c-d StPO). Nicht zulässig ist die Beschlagnahme nach Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR, falls eine strafrechtliche Einziehung aus materiellrechtlichen Gründen bereits als offensichtlich unzulässig erscheint (Beschluss des Bundesstrafgerichts BV.2017.5 vom 20. April 2017 E. 5.1; HEIMGARTNER, Basler Kommentar Verwaltungsstrafrecht, 2020, Art. 46 N. 11 ff.).

**5.**

**5.1** Zu prüfen ist zunächst, ob ein hinreichender Tatverdacht gegeben ist.

Im Gegensatz zum erkennenden Sachrichter hat das für die Beurteilung von Zwangsmassnahmen im Vorverfahren zuständige Gericht bei der Überprüfung des hinreichenden Tatverdachtes keine erschöpfende Abwägung sämtlicher belastender und entlastender Beweisergebnisse vorzunehmen. Bestreitet die beschuldigte (oder eine von Zwangsmassnahmen betroffene andere) Person den Tatverdacht, ist vielmehr zu prüfen, ob aufgrund der bisherigen Untersuchungsergebnisse genügend konkrete Anhaltspunkte für eine Straftat und eine Beteiligung der beschuldigten Person an dieser Tat vorliegen, die Strafbehörden somit das Bestehen eines hinreichenden Tat-

verdachts mit vertretbaren Gründen bejahen durften. Hinweise auf eine strafbare Handlung müssen erheblich und konkreter Natur sein, um einen hinreichenden Tatverdacht begründen zu können (BGE 141 IV 87 E. 1.3.1 S. 90; 137 IV 122 E. 3.2 S. 126). Zur Frage des Tatverdachtes bzw. zur Schuldfrage hat die Beschwerdeinstanz weder ein eigentliches Beweisverfahren durchzuführen, noch dem erkennenden Strafrichter vorzugreifen (BGE 137 IV 122 E. 3.2 S. 126 f.; s.a. BGE 143 IV 330 E. 2.1 S. 333; zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 1B\_433/2017 vom 21. März 2018 E. 5.2).

**5.2** Wer vorsätzlich oder fahrlässig, zum eigenen oder zum Vorteil eines andern dem Bunde Verrechnungssteuern vorenthält, wird, sofern nicht die Strafbestimmung von Artikel 14 VStrR zutrifft, wegen Hinterziehung mit Busse bis zu 30'000 Franken oder, sofern dies einen höheren Betrag ergibt, bis zum Dreifachen der hinterzogenen Steuer oder des unrechtmässigen Vorteils bestraft (Art. 61 lit. a VStG).

**5.3** Die EStV geht dem Verdacht nach, dass Gewinne der C. GmbH (Schweiz) der E. Ltd. (BVI) zugeführt worden seien und zwar als angebliche Honorare wie auch als Direktzahlungen der F. Ltd. (UK). Dazu kämen ausbezahlte unberechtigte Reisespesen. Die darauf lastende Verrechnungssteuer sei weder deklariert noch entrichtet worden. Zur Verrechnungssteuerpflicht käme man auch, würde sich der Verdacht bestätigen, dass das Hauptsteuerdomizil der E. Ltd. in Tat und Wahrheit in der Schweiz liege.

**5.3.1** Die EStV begründet ihren Verdacht auf Hinterziehung der Verrechnungssteuer im Einzelnen wie folgt (act. 2 Stellungnahme vom 27. August 2020): Die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft habe der EStV im Jahr 2018 gemeldet, dass die C. GmbH ihren Gesellschaftern im Geschäftsjahr 2016 insgesamt Fr. 276'570.-- ausgerichtet habe: Fr. 196'074.-- an nicht betriebsnotwendigem Aufwand habe sie an die Offshore-Gesellschaft E. Ltd. (Tortola, BVI) bezahlt, Fr. 80'496.-- habe sie als angebliche Reisespesen den Gesellschaftern vergütet. Im gleichen Geschäftsjahr 2016 habe die C. GmbH Fr. 324'645.-- von den britischen Gesellschaften F. Ltd. und der G. Limited erhalten. A. und D. waren die Gesellschafter und Geschäftsführer der C. GmbH. Die EStV stellte der C. GmbH am 18. Dezember 2018 Rechnung über Fr. 96'799.50 (35% Verrechnungssteuer auf den Betrag von Fr. 276'570.--), welche sie am 14. Januar 2019 vorbehaltlos bezahlte.

Als Beleg für die Zahlung hatte die C. GmbH Rechnungen der E. Ltd. eingereicht, mit einem Konto bei der Bank H. in St. Vincent and the Grenadines. Im Jahr 2016 hatte A. das Steuerdomizil im Kanton Zug und dort ebenfalls ein Konto bei derselben Bank H. deklariert. Der Vermögensvergleich habe bei A. überdies einen übermässigen Zuwachs gezeigt. Die EStV stellte dazu

ein Amtshilfeersuchen an die Financial Services Authority in Kingstown, St. Vincent and the Grenadines.

- 5.3.2** Die EStV habe auf diesem Amtshilfeweg über die Financial Services Authority erfahren, dass die F. Ltd. Fr. 1.6 Mio. direkt an die E. Ltd. gezahlt habe und zwar zusätzlich zu den Fr. 196'074.--, die der E. Ltd. über die C. GmbH zugeflossen seien. Die EStV erfuhr weiter, dass A. und D. Direktoren der E. Ltd. gewesen seien wie auch die wirtschaftlich Berechtigten der Konten der E. Ltd. bei der Bank H. Die Dienstleistungsverträge zwischen der F. Ltd. und der E. Ltd. hätten zudem denjenigen geglichen, die zwischen der F. Ltd. und der C. GmbH abgeschlossen worden seien.

Das von der F. Ltd. der E. Ltd. direkt zugeflossene Geld (rund Fr. 1.6 Mio.) hätten A. und D. erhalten. Dies sei geschehen durch Überweisungen der E. Ltd. auf ihre privaten Konten bei der Bank H. in St. Vincent and the Grenadines, durch Überweisungen auf Bankkonten in der Schweiz wie auch durch Bargeldbezüge mit Bankkarten vom Konto der E. Ltd. bei der Bank H. In den Jahren 2016 und 2017 habe A. so insgesamt Fr. 870'699.02 (51.12%) erhalten und D. Fr. 866'670.74 (49.88%). Auf diesen Gewinnausschüttungen seien Fr. 608'079.42 an Verrechnungssteuer geschuldet und auf als Reise-spesen deklarierte geldwerten Leistungen zusätzlich Fr. 80'496.--.

- 5.4** Die EStV ergänzt am 21. September 2020 in ihrer unaufgeforderten Stellungnahme die Ausführungen zum Tatverdacht (act. 6). Die E. Ltd. habe Auszahlungen von ihrem Konto bei der Bank H. in St. Vincent and the Grenadines in den Jahren 2016 und 2017 nur an zwei Parteien geleistet: an ein Berner Reisebüro sowie an ihre Gesellschafter A. und D., Auszahlungen an die beiden letzteren jeweils in zeitlicher Nähe und praktisch identischer Höhe. Einzahlungen für die E. Ltd. wiederum seien in den Jahren 2016 und 2017 nur von der C. GmbH sowie der F. Ltd. getätigt worden. Die F. Ltd. erscheine so als der einzige Kunde der E. Ltd. Die Kontobewegungen zeigten keine Mitarbeiter oder Infrastruktur, die die E. Ltd. zur Erledigung eines Auftrages befähigt hätten – anders die C. GmbH.
- 5.5** Die Beschwerdeführer bestreiten, dass ein Tatverdacht vorliege. Im Verrechnungssteuer-Hinterziehungsverfahren habe die EStV denn auch keinerlei Anhaltspunkte für einen solchen vorgebracht. Das Vorbringen, die Zahlungen der F. Ltd. an die E. Ltd. sei ein «Gewinnverzicht» der C. GmbH bleibe eine reine und unbewiesene Behauptung. Eine Behauptung begründe letztlich keinen genügenden Tatverdacht für eine Beschlagnahme. Ebenso wenig bestünden bei der E. Ltd. Anhaltspunkte für eine effektive Geschäftsführung in der Schweiz (act. 4 Replik vom 10. September 2020).

Die Beschwerdeführer erklären in ihrer Eingabe vom 8. Oktober 2020, die C. GmbH habe im Wesentlichen Fachspezialisten (Software-Entwickler) für die Software «I.» der Herstellerin J. vermittelt. Es handle sich dabei um die weltweit führende QMS-Software, die insbesondere in der Pharmaindustrie genutzt werde. Die Geschäftsidee der C. GmbH sei es gewesen, die Software unter Auslassung der Herstellerin J. weiter zu entwickeln. Die C. GmbH habe dafür Abnehmerinnen in Grossbritannien gehabt, die Fachspezialisten hätten sich zumeist in Russland und der Ukraine befunden. Es sei der C. GmbH aufgrund von «bürokratischen Hürden» praktisch unmöglich gewesen, die Fachspezialisten aus der Schweiz zu bezahlen. Sie habe deshalb ihre Aktivitäten eingestellt. Es sei daher nur ein Abschluss 2016 erstellt worden.

An die Stelle der C. GmbH sei die E. Ltd. getreten. Mit ihr sei versucht worden, die Geschäftsidee doch noch umzusetzen. Kundenaquisition wie auch die Bezahlung der Softwareentwickler seien über die E. Ltd. erfolgt. Die C. GmbH habe lediglich als Vermittlerin gehandelt und das Auftragsentgelt der ausländischen Kunden an die ausländischen Leistungserbringer weitergeleitet. Ab 2017 sei die C. GmbH nicht mehr aktiv gewesen.

Die Zahlungen der E. Ltd. an A. und D. seien erfolgt, damit sie als Geldboten die Softwareentwickler bar bezahlen. Aufgrund der Compliance-Anforderungen der Banken habe dies nicht durch Überweisung, sondern bar erfolgen müssen. Es liege damit im Sinne der Verrechnungssteuer keine geldwerte Leistung in der Schweiz vor.

- 5.6** Vorliegend schildert die EStV, wie Gelder von der F. Ltd. (UK) statt über die C. GmbH (Schweiz) über ihre karibische Parallel-Gesellschaft E. Ltd. (BVI) zu den beiden Gesellschaftern (der C. GmbH wie der E. Ltd.) A. und D. geflossen seien. Gleichzeitig und in gleicher Höhe getätigte Entnahmen der Gelder der F. Ltd. aus der E. Ltd. machen in der Tat den Eindruck von geteilten Gewinnen. Ähnliche Verträge zwischen anderen Gesellschaften verichten den Eindruck eines Firmengeflechts. Der wirtschaftliche Sinn der karibischen Drehscheibe (E. Ltd.) leuchtet nicht ein. Ebenso wenig warum von der F. Ltd. ein Teil des Geldes direkt und ein Teil indirekt (über die C. GmbH) an die E. Ltd. zu fließen hatte. Es ist auch nur schwer nachzuvollziehen, wie die E. Ltd. ohne Ausgaben für Infrastruktur und Mitarbeiter Verwaltungs- oder Geschäftstätigkeit in St. Vincent and the Grenadines ausgeübt haben könnte. Das Firmengeflecht legt nahe, sie könnten vielmehr in der Schweiz erfolgt sein.

Der Beschwerdeführer 1 könnte sich dabei nach Art. 6 Abs. 2 VStrR strafbar gemacht haben oder nach Art. 12 Abs. 2 VStrR zumindest in den Genuss

von unrechtmässig dem Bund vorenthaltenen Verrechnungssteuern gekommen und damit direkt bevorteilt sein (vgl. OESTERHELT/FRACHEBOUD, Basler Kommentar Verwaltungsstrafrecht, 2020, Art. 6 N. 10 ff., Art. 12 N. 20 f.).

Die eigene Darstellung des Sachverhalts der Beschwerdeführer leuchtet nicht ohne weiteres ein – weder die eigene kommerzielle Weiterentwicklung einer Software, um die Eigentümerin auszulassen noch die gleichmässig geteilte Aktivität als «Geldboten». Die Darstellung ist nicht mit Dokumenten belegt. Sie gibt den Eindruck, dass offenbar auch Finanzinstitute Mühe hatten, das Geschäftsmodell zu verstehen. Wenn auftauchende «bürokratische Hürden» zum Einsatz der E. Ltd. geführt hätten – war dann die direkte Zahlung von Fr. 1.6 Mio. von der F. Ltd. an die E. Ltd. vertraglich ursprünglich nicht vorgesehen gewesen? Unverständlich bleibt, warum es der C. GmbH praktisch unmöglich gewesen sei, die Fachspezialisten aus der Schweiz zu bezahlen und sie daher ihre Geschäftstätigkeit aufgegeben habe – während zugleich die Entnahmen der beiden Gesellschafter der E. Ltd. Barentnahmen zur Zahlung der Fachspezialisten gewesen sein sollen. Dies erscheint auf ersten Blick nicht als professionell vorzuziehende Form eines Vermögenstransfers. Damit erscheint zudem die E. Ltd. als reine Zahlstelle der C. GmbH, was kaum eine eigene Geschäftstätigkeit wäre. Der Beschwerdeführer 1 hat mit der Zahlung der Verrechnungssteuer (am 14. Januar 2019) auf die Überweisung der C. GmbH an die E. Ltd. anerkannt, dass dies keinen geschäftsmässigen Aufwand darstellte. Weder Verträge mit Fachspezialisten, noch Quittungen, noch ein Austausch zur Software-Entwicklung sind vorliegend dokumentiert; vereinbarte «Milestones» oder ein Arbeitsergebnis fehlen. Auch zur Abnahme und Verwendung der Software in Grossbritannien liegt nichts im Recht. Lizenzgebühren oder Wartungsleistungen sind zumindest nicht erwähnt.

Es wird damit Sache der Untersuchung sein, den Sachverhalt zu klären. Für das Gericht besteht zurzeit ein hinreichender Tatverdacht, mit der gewählten Konstruktion könnten geschuldete Verrechnungssteuerbeträge nicht gezahlt worden sein.

## **6.**

### **6.1** Die Beschwerdeführer bringen vor, eine Einziehung sei ausgeschlossen.

Die Beschlagnahme ist solange gerechtfertigt, als eine spätere Einziehung als möglich erscheint (Urteil des Bundesgerichts 1B\_694/2011 vom 12. Januar 2012 E. 2.1 in fine; TPF 2010 22 E. 2.1 S. 25; Entscheid des Bundesstrafgerichts BB.2011.25 vom 30. Mai 2011 E. 3.2 m.w.H.).

- 6.2** Die Beschwerdeführer machen gegen die Beschlagnahme geltend, die im Grundbuch gesperrten Stockwerkeigentumspartellen der Wohnung W 5 (S7330 und S7335) stünden nicht in einem Kausalzusammenhang mit den vorgeworfenen Delikten. Die Beschwerdeführer hätten die Stockwerkeigentumspartellen bereits zuvor, am 1. Juni 2015, erworben. Die fraglichen Steuerforderungen seien demgegenüber erst in den Jahren 2016 und 2017 fällig geworden. Die übrigen Stockwerkeigentumspartellen, der Wohnung W 4 (S7329, S7332 und S7374), seien zwar am 7. Januar 2020 erworben worden. Doch sei der Kaufpreis durch Auflösung der Pensionskasse der Beschwerdeführerin 2 sowie durch Aufstockung der Hypothek auf den vorhandenen Stockwerkeigentumspartellen (Wohnung W 5) geleistet worden.

Es seien somit keine aus einer Straftat erlangte Vermögenswerte beschlagnahmt, womit es an den Voraussetzungen gemäss Art. 70 StGB fehle. Dies schliesse eine solche Einziehung aus. Eine Ersatzforderung nach Art. 71 StGB sei wiederum nicht belegt. Weder könne die EStV nachweisen, dass Vermögenswerte aus einer Straftat entgegengenommen worden, noch dass sie nun nicht mehr vorhanden seien. Die strafprozessuale Ersatzforderung sei ein strafprozessualer Arrest. Dieser solle seinem Grundgedanken entsprechend nur deliktische Vermögenswerte bzw. deren Surrogate erfassen. Dies sei vorliegend gerade nicht der Fall.

- 6.3** Es besteht vorliegend hinreichend ein Tatverdacht, es könnte dem Bund Verrechnungssteuer vorenthalten worden sein (vgl. vorstehende Erwägung 5.6). Aufgrund der Quote der Ausschüttungen aus der E. Ltd. besteht der Verdacht, es könnte dem Beschwerdeführer 1 gut die Hälfte der deliktisch vorenthaltenen Verrechnungssteuer zugeflossen sein. Der Beschwerdeführer 1 will die Ausschüttungen der E. Ltd. als Bargeld anderen gegeben haben. Es ist daher zweifelhaft, ob die entsprechenden Beträge noch vorhanden sind.

Damit kommt nach Art. 71 Abs. 1 StGB jedenfalls die Festsetzung einer Ersatzforderung in Frage, die durch eine Beschlagnahme, vorliegend die Grundbuchsperrungen der Wohnungen W4 und W5, gesichert werden kann (vgl. Art. 71 Abs. 3 StGB; HEIMGARTNER, a.a.O., Art. 46 N. 28). Die beschlagnahmten Vermögenswerte müssen hierbei keinen Zusammenhang zur untersuchten Straftat aufweisen (Urteil des Bundesgerichts 1B/323/2009 vom 4. November 2013 E. 4.1.4). Durch verdeckte Gewinnausschüttung bezogene Vermögenswerte entsprechend zu sichern ist zulässig, wenn wie hier ein hinreichender Tatverdacht vorliegt. Dieser wird sich im Untersuchungsverlauf bestätigen oder abschwächen. Abschliessende Beweise sind im Untersuchungsverfahren in der Regel nicht möglich und die Beschwerdekammer führt entsprechend dazu auch kein eigentliches Beweisverfahren durch. Eine spätere Ersatzforderung erscheint zurzeit als möglich.

- 6.4** Die Beschwerdeführer wenden gegen die Grundbuchsperrungen weiter ein, namentlich mangels Bezifferung der gemäss EStV geschuldeten Steuer sowie mangels Steuergefährdung sei keine Sicherstellungsverfügung nach Art. 47 VStG zulässig. Die EStV zweckentfremde die strafrechtliche Beschlagnahme zur Sicherstellung ihrer Forderungen und umgehe damit den ordentlichen Weg über die Sicherstellungsverfügung und das Schuldbetreibungs- und Konkursrecht. Art. 333 StGB sehe gerade vor, dass die eigenen Zwangsmassnahmen des Verrechnungssteuerrechtes (Art. 47 VStG) sowie des Verwaltungsstrafrechts (Art. 46 VStrR) vorgingen. Entsprechend bestehe kein Raum mehr für eine strafrechtliche Einziehung / Ersatzforderung nach Art. 70/71 StGB. Mangels Steuergefährdung sei die Beschlagnahme nicht erforderlich. Die strafprozessualen Zwangsmassnahmen seien im Verhältnis zur Sicherstellung des Verrechnungssteuerrechtes subsidiär.
- 6.5** Die EStV hat die möglicherweise dem Bund vorenthaltenen Steuern im Beschwerdeverfahren beziffert (vgl. obige Erwägung 5.3.2). Art. 67 Abs. 1 VStG bestätigt ausdrücklich, dass auch im Bereich des VStG das VStrR angewendet wird. Verfolgende und urteilende Verwaltungsbehörde im Sinne des VStrR ist die EStV. Schon nach Art. 1 VStrR ist dieses anzuwenden, wenn die Verfolgung und Beurteilung von Widerhandlungen einer Verwaltungsbehörde des Bundes übertragen ist. Die allgemeinen Bestimmungen des StGB wiederum gelten für Taten, die in der Verwaltungsgesetzgebung des Bundes mit Strafe bedroht sind, soweit das VStrR oder das einzelne Verwaltungsgesetz nichts anderes bestimmt (Art. 2 VStrR).

Der Erste Abschnitt (Allgemeine Bestimmungen) des Zweiten Titels des VStrR führt unter lit. C Abweichungen zum StGB auf. Vorliegend relevante Sonderbestimmungen, zu Beschlagnahmen oder Einziehungen, sind darin nicht enthalten. Art. 61 VStG ist auch nicht als Ordnungswidrigkeit bezeichnet (bei welcher Zwangsmassnahmen unzulässig wären, Art. 45 Abs. 2 VStrR). Besteht wie vorliegend hinreichend ein Tatverdacht, es könnten dem Bund Verrechnungssteuern vorenthalten worden sei, so ist dafür eine strafrechtliche Beschlagnahme möglich. Dagegen spricht auch nicht, dass Art. 62 VStG als Strafbestimmung den Tatbestand der Steuergefährdung kennt. Im Gegensatz dazu ist Art. 61 VStG als Verletzungsdelikt ausgestaltet. Besteht bei einem der beiden Tatbestände ein hinreichender Tatverdacht (vorliegend Art. 61 VStG), so kommt die Beschlagnahme nach VStrR in Betracht.

## **7.**

- 7.1** Die Beschlagnahme hat im öffentlichen Interesse zu liegen und den Grundsatz der Verhältnismässigkeit zu wahren (CONINX, Basler Kommentar Verwaltungsstrafrecht, 2020, Art. 45 N. 28 ff.; TPF 2005 84 E. 3.2.2). Es ist mit

der dem Betroffenen und seinem Eigentum gebührenden Schonung zu verfahren (Art. 45 Abs. 1 VStR).

- 7.2** Die EStV legt dar, ihr seien von der C. GmbH, eventualiter von der E. Ltd., noch Fr. 539'453.52 an Verrechnungssteuer geschuldet. Als Empfänger der geldwerten Leistungen seien A. und D. nach Art. 12 Abs. 2 VStrR solidarisch leistungspflichtig und zwar entsprechend dem erhaltenen Anteil. A. sei damit für 51.12% leistungspflichtig, mithin schulde er Fr. 270'352.15. Die Beschlagnahme der Stockwerkeigentumseinheiten sei im Betrag aus wie folgt verhältnismässig: Ziehe man die Hypothekarschulden vom Kaufpreis ab, so betrage der Wert der Wohnung W 5 Fr. 170'000 (Kaufpreis Fr. 1.71 Mio., belehnt mit Fr. 1.54 Mio.), der Wert der Wohnung W 4 Fr. 300'000.-- (Kaufpreis 1.6 Mio., belehnt mit Fr. 1.3 Mio.). Insgesamt seien damit Fr. 470'000.-- beschlagnahmt. Stehe dem Gesamteigentümer A. davon vermutungsweise (Art. 654 Abs. 2 ZGB i.V.m. Art. 646 Abs. 2 ZGB) die Hälfte zu (also Fr. 235'000.--), so sei die Beschlagnahme angesichts der geschuldeten Fr. 256'232.69 verhältnismässig. Zudem seien nach neuesten Erkenntnissen der Beschwerdeführerin 2 Fr. 49'000.-- aus verdeckten Gewinnausschüttungen zugeflossen. Insoweit sei auch bei ihr eine Einziehung (als deliktische Vermögenswerte oder als Ersatzforderung) möglich.
- 7.3** Die Beschwerdeführer rügen, die Grundbuchsperrungen seien unverhältnismässig. Sie bringen vor, es sei unbekannt ob und in welcher Höhe Verrechnungssteuern für das Jahr 2017/2016 nachzuzahlen seien. Es fehle damit an hinreichenden Anhaltspunkten, welche eine Beschlagnahme in diesem Umfang rechtfertigen würde. Die Beschwerdeführerin 2 sei im Verwaltungsstrafverfahren nicht Beschuldigte. Als Gesamteigentümerin sei sie Dritte. Es sei ein unverhältnismässiger Eingriff in ihre Eigentumsrechte, dass sie auch von der Beschlagnahme betroffen sei. Überdies sei ihre Altersvorsorge von der Beschlagnahme betroffen. Auch würden die Voraussetzungen für einen strafprozessualen Durchgriff nicht vorliegen – die Beschwerdeführerin 2 sei klarerweise Dritte und ohne wirtschaftliche Identität mit dem beschuldigten Beschwerdeführer 1.
- 7.4** Die EStV hat die möglicherweise dem Bund vorenthaltenen Steuern ausreichend beziffert. Es ist weniger beschlagnahmt als nach Ansicht der EStV A. ihr schulde. Damit liegt auch kein strafprozessualer Durchgriff auf Vermögenswerte der Beschwerdeführerin 2 vor. Die Grundbuchsperrungen sind insoweit verhältnismässig.

Die Beschwerdeführerin 2 ist als Gesamteigentümerin der im Grundbuch gesperrten Werte von der Beschlagnahme betroffen. Die Grundbuchsperrung hindert die Beschwerdeführer nicht daran, die Stockwerkanteile zu bewohnen

und zu bewirtschaften. Die Grundbuchsperrung stellt daher keinen schweren Eingriff in die Eigentumsgarantie dar (Urteil des Bundesgerichts 1B\_323/2008 vom 20. Mai 2009 E. 2.2.2). Dies auch wenn die Beschwerdeführerin 2 ihren rechnerischen Anteil am Gesamteigentum nicht gemeinsam mit dem Beschwerdeführer 1 verkaufen kann. Denn dieser ist durch die ihn betreffende Beschlagnahme davon abgehalten, das Eigentum an den gesperrten Stockwerkeigentumsanteilen zu übertragen. Die vorläufige Unübertragbarkeit ist also Folge des von der Beschwerdeführerin gewählten Gesamteigentums (vgl. Art. 653 Abs. 2 ZGB) und des Tatverdachts gegen den Beschwerdeführer 1 als Gesamteigentümer. Soweit es auf Betreiben der EStV zu einer Liquidation der Stockwerksanteile kommt, steht der Beschwerdeführerin 2 voraussichtlich denn auch die Hälfte des Liquidationserlöses zu. Nur voraussichtlich, da sie nach neusten Analysen der EStV ebenfalls Gelder aus verdeckten Gewinnausschüttungen erhalten haben könnte. Diesbezüglich liegt (noch) keine Beschlagnahme vor.

Die eingereichten Belege der Beschwerdeführer zeigen keine Anmerkungen im Grundbuch von gesetzlichen Verfügungsbeschränkungen nach Art. 30e Abs. 2 BVG aufgrund von Vorbezügen aus der 2. Säule. Auch sonst sind das Vorliegen oder die Höhe von Vorbezügen nicht belegt. Indes haben Vorbezüge zur Finanzierung von Wohneigentum der Beschwerdeführerin 2 aus der 2. Säule ohnehin den Schutz von Art. 92 Abs. 1 Ziff. 10 des Bundesgesetzes vom 11. April 1889 über Schuldbetreibung und Konkurs (SchKG; SR 281.1) verloren. Sie können von Gläubigern gepfändet werden. Ein allfälliger Überschuss ist an die Freizügigkeitseinrichtung zurückzuzahlen (WINKLER, Kommentar zum SchKG, 4. Aufl. 2017, Art. 92 N. 71). Damit könnten zum Erwerb von Wohneigentum getätigte Vorbezüge aus der 2. Säule strafprozessual zur Sicherung einer Ersatzforderung beschlagnahmt werden. Wenn solche vorliegend nicht beschlagnahmt, sondern aufgrund des gewählten Gesamteigentums lediglich vorläufig nicht übertragbar wären, so ist dies sozialversicherungsrechtlich umso weniger zu beanstanden.

- 7.5** Die Grundbuchsperrung ist somit hinsichtlich beider Beschwerdeführer verhältnismässig.
- 8.** Insgesamt gehen die Rügen der Beschwerdeführer gegen die Grundbuchsperrungen fehl. Ihre Beschwerde ist daher abzuweisen.
- 9.**
- 9.1** Art. 25 Abs. 4 VStrR bestimmt, dass Verfahren vor der Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts kostenpflichtig sind. Art. 25 Abs. 4 VStrR verweist

im Übrigen auf Art. 73 StBOG. Dieser Artikel enthält u.a. eine Delegationsnorm für die Berechnung der Verfahrenskosten (Art. 73 Abs. 1 lit. a StBOG) sowie Grundsätze für die Gebührenbemessung (Art. 73 Abs. 2 StBOG) und führt für die Kosten das Reglement des Bundesstrafgerichts vom 31. August 2010 über die Kosten, Gebühren und Entschädigungen in Bundesstrafverfahren (BStKR; SR 173.713.162) an.

- 9.2** Für die Kostenverteilung zwischen den Parteien eines Beschwerdeverfahrens enthält Art. 73 StBOG keine Regelung. Dazu wird nach der Rechtsprechung des Bundesstrafgerichts einerseits Art. 66 Abs. 1 BGG analog herangezogen (TPF 2011 25 E. 3). Mit Blick auf das Legalitätsprinzip ist die analoge Anwendung des BGG im Verwaltungsstrafrecht bedenklich (LEONOVA, a.a.O., Art. 25 N. 21 f.). Gerichtskosten werden indes in Anlehnung an das Verursacherprinzip in der Regel nach Obsiegen/Unterliegen verteilt (LEONOVA, a.a.O., Art. 25 N. 26; vgl. BGE 138 IV 225 E. 8.1 bis 8.2 zur Situation unter der StPO).
- 9.3** Bei vorliegendem Ausgang des Verfahrens unterliegen die Beschwerdeführer und werden damit kostenpflichtig. Die Gerichtsgebühr ist in Anwendung von Art. 73 Abs. 2 StBOG sowie Art. 5 und 8 BStKR auf Fr. 2'000.-- festzusetzen und den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftung aufzuerlegen.

**Demnach erkennt die Beschwerdekammer:**

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Den Beschwerdeführern wird die Gerichtsgebühr von Fr. 2'000.-- unter solidarischer Haftung auferlegt.

Bellinzona, 28. Oktober 2020

Im Namen der Beschwerdekammer  
des Bundesstrafgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

**Zustellung an**

- Advokat Hubertus Ludwig
- Eidgenössische Steuerverwaltung

**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; SR 173.110). 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).