

TPF 2004 40

12. Auszug aus dem Entscheid der Beschwerdekammer in Sachen A. und B. gegen Eidg. Steuerverwaltung vom 8. November 2004 (BK_B 084/04)

Unterrichtung über den Gegenstand der Anschuldigung; aktuelles Interesse; rechtliches Gehör. Beschlagnahme von Vermögenswerten im Hinblick auf eine Ersatzforderung; Hausdurchsuchung bzw. Siegelung; gesetzliche Grundlage.

Art. 32 Abs. 2 BV, Art. 6 Ziff. 3 lit. a EMRK, Art. 59 Ziff. 2 StGB, Art. 2, 28 Abs. 1, 46 Abs. 1 lit. b, 50 Abs. 3 VStrR

Das Recht des Beschuldigten auf Bekanntgabe des Untersuchungsgegenstandes beinhaltet auch eine Spezifikation des ihm vorgeworfenen Sachverhaltes. Vorliegend besteht kein aktuelles Interesse, nachdem die Untersuchungsbehörde im Rahmen des Schriftenwechsels vor der Beschwerdeinstanz die Verdächtigungen entsprechend präziserte und die Beschuldigten dazu Stellung nehmen konnten (E. 2.1).

Dem Betroffenen erwächst kein Nachteil durch eine kurze Sichtung von Papieren anlässlich einer Hausdurchsuchung und die gestützt darauf erfolgte Beschlagnahme von Vermögenswerten (Guthaben auf Bankkonten), selbst wenn er die Siegelung der Papiere verlangte (E. 2.2).

Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR sieht keine Beschlagnahme von Vermögenswerten im Hinblick auf die Durchsetzung einer Ersatzforderung vor. Diesbezüglich bietet jedoch Art. 2 VStrR i.V.m. Art. 59 Ziff. 2 Abs. 3 StGB eine gesetzliche Grundlage (E. 2.4).

Indication de l'objet de l'accusation; intérêt actuel; droit d'être entendu. Séquestre de valeurs patrimoniales en vue de l'exécution d'une créance compensatrice; perquisition domiciliaire et mise sous scellés; base légale.

Art. 32 al. 2 Cst., art. 6 ch. 3 let. a CEDH, art. 59 ch. 2 CP, art. 2, 28 al. 1, 46 al. 1 let. b, 50 al. 3 DPA

Le droit du prévenu de connaître l'objet de l'instruction emporte celui d'être informé des faits qui lui sont spécifiquement reprochés. En l'espèce, les prévenus ne sauraient se prévaloir d'un intérêt actuel à se plaindre, car l'autorité d'instruction a déjà précisé les soupçons portés à leur encontre dans le cadre de l'échange d'écritures devant l'instance de recours, soupçons sur lesquels ils ont ainsi eu l'occasion de se déterminer (consid. 2.1).

Quand bien même il a requis la mise sous scellés des documents séquestrés à l'occasion d'une perquisition et du séquestre de valeurs patrimoniales (avoirs

en banque) qui s'en est suivi, le détenteur ne peut prétendre avoir subi un préjudice du fait que les documents ont été brièvement examinés (consid. 2.2).

La mise sous séquestre de valeurs patrimoniales en vue de l'exécution d'une créance compensatrice n'est pas prévue par l'art. 46 al. 1 let. b DPA. Elle peut toutefois se fonder sur l'art. 2 DPA en relation avec l'art. 59 ch. 2 al. 3 CP (consid. 2.4).

Informazione sull'oggetto dell'accusa; interesse attuale; diritto d'essere sentito. Sequestro di valori patrimoniali in vista di un risarcimento; perquisizione domiciliare risp. apposizione dei sigilli; base legale.

Art. 32 cpv. 2 Cost., art. 6 n. 3 lett. a CEDU, art. 59 n. 2 CP, art. 2, 28 cpv. 1, 46 cpv. 1 lett. b, 50 cpv. 3 DPA

Il diritto dell'imputato di essere informato sull'oggetto dell'indagine comprende anche una specificazione dei fatti imputatigli. Nel caso presente non vi è alcun interesse attuale visto che l'autorità inquirente, nel quadro dello scambio di scritti davanti alla giurisdizione di reclamo, ha precisato opportunamente gli indizi e gli imputati hanno potuto prendere posizione in merito (consid. 2.1).

All'interessato non è cagionato alcun pregiudizio da un breve esame di documenti in occasione di una perquisizione domiciliare e dal conseguente sequestro di valori patrimoniali (averi su conti bancari), anche se ha chiesto il suggellamento dei documenti (consid. 2.2).

L'art. 46 cpv. 1 lett. b DPA non prevede un sequestro di valori patrimoniali in vista dell'esecuzione di un risarcimento. A questo proposito una base legale è tuttavia data dall'art. 2 DPA in combinato disposto con l'art. 59 n. 2 cpv. 3 CP (consid. 2.4).

Urteile des Bundesgerichts 1S.5/2005, 1S.6/2005, 1S.7/2005, 1S.8/2005 vom 26. September 2005: Die Beschwerden wurden abgewiesen, soweit auf sie eingetreten werden konnte.

Zusammenfassung des Sachverhalts:

Im Verwaltungsstrafverfahren gegen die Eheleute A. und B. sowie weitere Beschuldigte wegen schwerer Steuerwiderhandlungen im Sinne von Art. 190 ff. DBG wurden mit Verfügungen vom 15., 16. und 17. Juni 2004 Kontenverbindungen von A. bei mehreren Banken mit Beschlag belegt; Bankverbindungen von B. waren von diesen Verfügungen nicht betroffen.

Die Beschwerdekammer wies eine von A. und B. gemeinsam erhobene Beschwerde ab.

Aus den Erwägungen:

2.

2.1 Die Beschwerdeführer bringen zunächst vor, die Untersuchungsbehörde habe zwar nicht ein Recht auf möglichst umfassende Information über die ihnen zur Last gelegten Taten verletzt, wohl aber ihren Anspruch, dass ihnen der Gegenstand des Verfahrens, d.h. die Umschreibung des angeblich strafbaren Verhaltens (mit anderen Worten des Sachverhalts), bekannt gegeben werde. Auch wenn der Sachverhalt nicht abschliessend und widerspruchlos geschildert sein müsse, müsse mindestens angegeben werden, wer im Zusammenhang mit der verfolgten Straftat wann, wo und was begangen haben solle. Die simple Aufführung verschiedener Gesetzesartikel genüge diesen Anforderungen offensichtlich nicht. Die fehlende Bekanntgabe bezüglich des Gegenstands der Tat stelle eine offensichtliche Rechtsverletzung dar. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung rechtfertigt es sich selbst dann, wenn erst nach der Untersuchung feststeht, welche Anschuldigungen schliesslich zur Beurteilung gebracht werden, nicht, bis zu diesem Zeitpunkt von einer Unterrichtung des Beschuldigten gänzlich abzugehen: Dieser darf grundsätzlich nicht während des ganzen Untersuchungsverfahrens über den Gegenstand der Untersuchung im Ungewissen gelassen werden, ansonsten er seine Verteidigung nicht vorbereiten kann; es sind ihm daher die ihm zur Last gelegten Taten und die Gesetzesbestimmungen, auf die sich die Beschuldigungen (vorläufig) stützen, bekannt zu geben, ohne dass indessen bereits notwendigerweise die Beweismittel genannt werden müssten, auf die sich die Beschuldigungen stützen. Zu Beginn des Verfahrens genügt es jedoch, wenn dem Beschuldigten die Einleitung einer Untersuchung und deren Gegenstand bekannt gegeben wird; auch im weiteren Verlauf der Untersuchung ist eine kurze Orientierung über die vorgeworfene Tat hinreichend; eine umfassende Unterrichtung des Beschuldigten über die Art und den Grund der Beschuldigung, über die tatsächlichen und rechtlichen Gründe, auf welche sich der Vorwurf der Steuerhinterziehung stützt, muss indessen, einschliesslich der Angaben über die in Aussicht genommene Strafe, erst nach Abschluss der Untersuchung erfolgen; die Anforderungen an den Umfang der Unterrichtung dürfen daher nicht überspannt werden (BGE 119 Ib 12, 18 E. 5 c; VPB 66.100 E. 3 b). Diese Bundesgerichtspraxis äussert sich zwar dazu, dass bezüglich vorgeworfener Taten vor

Abschluss der Untersuchung keine umfassende Unterrichtung des Beschuldigten, sondern lediglich eine kurze Orientierung verlangt sei. Sie schweigt sich indessen darüber aus, welchen Umfang eine solche Orientierung im Anfangsstadium eines Ermittlungsverfahrens im Minimum aufzuweisen hat. Dem Beschuldigten muss es unter den gegebenen Umständen noch nicht möglich sein, sich materiell umfassend zu verteidigen. Hingegen muss er die Möglichkeit haben, sich anhand der erhaltenen Informationen Klarheit über die Art und die wesentlichen Gründe der Beschuldigung zu verschaffen und so seine Rechte ungeschmälert zu wahren (vgl. ZWEIFEL, Das rechtliche Gehör im Steuerhinterziehungsverfahren, in: ASA 60, S. 454 ff.). Aus den angefochtenen Verfügungen geht nebst dem Hinweis, dass sich eine Untersuchung der ESTV unter anderem gegen die Beschwerdeführer richte, auch hervor, dass die Beschwerdeführer Beschuldigte im Sinne des VStrR seien, dass eine Widerhandlung gegen das Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer untersucht werde, dass Vermögenswerte beschlagnahmt werden sollen, welche voraussichtlich der Einziehung unterliegen sowie dass eine Steuerhinterziehung untersucht werde. Die Durchsuchungsbefehle vom 7. Juni 2004, welche den angefochtenen Verfügungen vorangingen, sowie die in Vollzug der Durchsuchungsbefehle erstellten Durchsuchungs- und Beschlagnahmeprotokolle vom 16. Juni 2004 enthielten den Hinweis auf Art. 190 ff. DBG, die Durchsuchungsbefehle zudem die ausdrückliche Einschränkung der Massnahme auf Dokumente ab dem Jahre 1993. A. bzw. B. haben den Erhalt der Durchsuchungsbefehle sowie weiterer hier nicht zur Diskussion stehender Beschlagnahmebefehle unterschriftlich bestätigt. Den Durchsuchungsbefehlen war eine Rechtsmittelbelehrung beigelegt, welche den Wortlaut von Art. 190 – 192 DBG wiedergab (Verdacht auf schwere Steuerhinterziehung). Damit steht für die Betroffenen in genügend transparenter Weise fest, dass sie der Täterschaft oder mindestens der Teilnahme an einer schweren Steuerhinterziehung in der Schweiz bezüglich steuerrelevanter Vorgänge aus den Bemessungsperioden ab 1993 verdächtigt werden. Hingegen fehlt es in der angefochtenen Verfügung an einer Spezifikation des ihnen vorgeworfenen Sachverhalts. Die Beschwerde nach Art. 28 Abs. 1 VStrR setzt nun aber gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung auch ein *aktuelles* Rechtsschutzbedürfnis voraus (BGE 118 IV 67, 69 E. 1 c; 103 IV 115, 117 E. 1 a). Zur Beschwerdeführung ist nur befugt, wer durch den angefochtenen Entscheid (noch) zumindest teilweise betroffen und deshalb an dessen Änderung interessiert ist. Ein Rechtsschutzinteresse fehlt, wenn (und soweit) der Beschwerdeführer durch den Entscheid nicht mehr beschwert ist, weil der Grund für eine Beschwerde während des Verfahrens dahingefallen ist (HAURI, Verwaltungsstrafrecht, Motive – Doktrin – Recht-

sprechung, Bern 1998, Art. 28 Ziff. 1). Die Beschwerdegegnerin hat sowohl in der Stellungnahme vom 25. Juni 2004 als auch in der Beschwerdeduplik vom 30. August 2004 ihre Verdächtigungen präzisiert. So legte sie dar, dass sie den Beschwerdeführern vorwirft, Einkommen aus den Bemessungsperioden ab 1993 nicht vollumfänglich deklariert bzw. ungerechtfertigte Zinsabzüge gemacht zu haben. Konkret erwähnt sie nicht oder nicht vollständig offen gelegte Einnahmen von A. in der Eigenschaft als Treuhänder und Unternehmensberater. Sodann wiederholte Zinsabzüge für ein von der H. Ltd., Panama, an die Beschwerdeführer gewährtes Darlehen, wobei das Darlehen und die Zinszahlungen aufgrund der Erkenntnisse als fiktiv zu betrachten seien. Weiter gibt die Beschwerdegegnerin an, die H. Ltd. habe Aktien der I. mit Sitz in Delaware, USA, gekauft und mit Gewinn von mehreren Millionen USD weiterverkauft, was aus den erwähnten Gründen den Beschwerdeführern zuzurechnen, von diesen aber nicht deklariert worden sei. Schliesslich habe die von den Beschwerdeführern beherrschte J. AG eine Rechnung der H. Ltd. betreffend Bau- und Architekturleistungen verbucht, welche die Rechnungsstellerin schon aufgrund des mangelnden Personals in der Schweiz nicht erbracht haben könne. In diesem Zusammenhang bestehe übrigens auch der Verdacht des Steuerbetrugs (inhaltlich falsche, in die Jahresrechnung übernommene Rechnung) und der verdeckten Gewinnausschüttung an die Beschwerdeführer. Die gegen diese Verdächtigungen vorgebrachten Einwände der Beschwerdeführer vermögen die bestehende Verdachtslage nicht von vornherein zu beseitigen. Im Sinne der Gewährung des rechtlichen Gehörs konnten sich die Beschwerdeführer zu der in der Beschwerdeduplik erfolgten Konkretisierung des Sachverhalts noch äussern, was sie mit Stellungnahme am 2. November 2004 denn auch getan haben, ohne jedoch in Bezug auf die Verdachtslage etwas wesentlich Neues zu liefern. Nachdem nun aber im heutigen Zeitpunkt die Darstellung der Verdachtslage gegenüber den Beschwerdeführern ausreichend kundgetan wurde (vgl. auch VPB 60.100 E. 3 d), ist die Beschwerde in diesem Punkt mangels aktuellen Interesses als gegenstandslos zu betrachten.

2.2 Die Beschwerdeführer machen geltend, dass die Beschwerdegegnerin zu Unrecht gestützt auf Erkenntnisse aus den Hausdurchsuchungen vom 16. Juni 2004 am selben und am darauf folgenden Tag Beschlagnahmeverfügungen erlassen habe, was zur Sperrung der im Antrag genannten Bankkonti geführt habe. Denn gegen die Durchsuchung der anlässlich der Hausdurchsuchungen vorgefundenen Papiere hätten sie gestützt auf Art. 50 Abs. 3 VStR fristgerecht Einsprache erhoben. Dies ist aktenkundig. Bis zum heutigen Tag ist bei der Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts kein

Gesuch um Entsiegelung eingegangen. Das Bundesgericht äussert sich in BGE 106 IV 413, 423 E. 7 b, zur Frage, inwieweit gestützt auf eine summarische Sichtung von Papieren anlässlich einer Durchsuchung weitere Massnahmen begründet werden dürfen, wie folgt: „Müssen bei einer Hausdurchsuchung Papiere als Beweismittel beschlagnahmt werden, so ist nicht zu umgehen, dass sie kurz gesichtet und summarisch geprüft werden. Nur so kann festgestellt werden, welche Akten mit Beschlag zu belegen und allenfalls zu versiegeln sind. Wäre den Beamten jede Sichtung und Prüfung verwehrt, so wären sie, falls der Betroffene sich der Durchsuchung der Papiere widersetzt, gezwungen, alles mit Beschlag zu belegen, was sich in den zu durchsuchenden Räumen befindet. Dies widerspräche sowohl dem Grundsatz der Verhältnismässigkeit wie auch dem Interesse des Betroffenen, seinen Betrieb möglichst ungestört weiterführen zu können (vgl. Art. 45 Abs. 1 VStrR, wonach bei der Durchsuchung mit der dem Betroffenen gebührenden Schonung zu verfahren ist). Dagegen ist es unzulässig, zur Begründung des Entsiegelungsgesuches Aktenstücke detailliert wiederzugeben, die versiegelt sind und über deren Entsiegelung erst zu befinden ist.“ Daraus ergibt sich einerseits, dass Erkenntnisse, die aus der Kurzsichtung von Papieren, welche gesiegelt werden sollen, gewonnen wurden, nicht zu weiterführenden Beweis Zwecken dienen dürfen. Andererseits geht aus dem zitierten Entscheid hervor, dass die Kurzsichtung der Wahrung des Verhältnismässigkeitsprinzips dienen soll. Schliesslich ist auch klar, dass im Entsiegelungsverfahren – neben dem hinreichenden Tatverdacht – allein zu prüfen ist, ob die Geheimnisinteressen des Inhabers bzw. Dritter gegenüber dem Untersuchungsinteresse zurückzutreten haben (SCHMID, Strafprozessrecht, 4. Auflage, Zürich 2004, N. 736). Die Beschwerdegegnerin beabsichtigte mit den Verfügungen an die Banken die Sicherung einzuziehender Vermögenswerte. Dies war ihr in Erfolg versprechender Weise nur durch Beschlagnahmeverfügungen vor oder unmittelbar nach der Verfahrensbekanntgabe an die Betroffenen (hier: anlässlich der Durchsuchungsaktion) möglich. Es wäre ihr unbenommen gewesen, im Vorfeld der Durchsuchungsaktion bei möglichst vielen Banken mit möglicher Kundenbeziehung zu den Beschuldigten Verfügungssperren zu platzieren (vgl. LENTJES MEILI, Zur Stellung der Banken in der Zürcher Strafuntersuchung, Zürich 1996, S. 179). Durch die Kurzsichtung der zu versiegelnden Akten wurde der Kreis der Adressaten-Banken eingeschränkt, was nur im Interesse der Betroffenen und ihres Rufs in der Finanzwelt sein konnte. Ein Nachteil für die Betroffenen ist nicht erkennbar. Bei dieser Sachlage ist die erhobene Rüge unbegründet und es kann offen bleiben, inwieweit auch die Tatsache, dass die Beschwerdeführer zwar die Siegelung verlangt, jedoch nie irgendwelche

Geheimhaltungsinteressen explizit geltend gemacht haben, von Bedeutung gewesen wäre.

2.4 Die Beschwerdeführer rügen, selbst wenn eine strafbare Handlung gegeben sein sollte, liege kein Einziehungstatbestand nach Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR i.V.m. Art. 59 Abs. 1 StGB vor, da es sich bei den Mitteln auf den mit Beschlagnahme belegten Konten nicht um solche mit deliktischer Herkunft handle bzw. sich deren Herkunft nicht bestimmen lasse. Deliktsbezug sei aber Voraussetzung für eine Einziehung. Die strafbare Handlung, die den Beschwerdeführern im Verwaltungsstrafverfahren zur Last gelegt wird, führt zutreffendenfalls zu deren Haftbarkeit bzw. solidarischen Haftbarkeit für den hinterzogenen Steuerbetrag (Art. 9 und Art. 13 DBG). Art. 12 VStrR geht davon aus, dass die Personen, welche Abgaben nicht entrichten oder Leistungen erschleichen, dadurch erhebliche unrechtmässige Vermögensvorteile erlangen. Es liegt in der Natur des Steuerdelikts, dass ein Täter diese Vermögensvorteile in aller Regel nicht vom Staat als Steuergläubiger widerrechtlich erlangt hat, sondern dass er zufolge des Steuerdelikts seinen Steueraufwand widerrechtlich vermindert hat. Es sind also bei ihm regelmässig keine einziehbaren Vermögenswerte im Sinne von Art. 59 Ziff. 1 StGB (welcher aufgrund des Querverweises in Art. 2 VStrR zur Anwendung kommt) vorhanden. Sind aber Vermögensvorteile nur rein rechnerisch erzielt worden, so kommt keine Einziehung, sondern nur eine Ersatzforderung des Staates im Sinne von Art. 59 Ziff. 2 StGB in Frage (SCHMID, StGB 59 N. 53, in: Niklaus Schmid [Hrsg.], Kommentar Einziehung, organisiertes Verbrechen, Geldwäscherei, Bd. I, Zürich 1998). Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR, auf den Art. 191 DBG bezüglich Beschlagnahmenvoraussetzungen im Falle schwerer Steuerwiderhandlungen verweist und der von der Beschwerdegegnerin als Rechtsgrundlage für die angefochtene Verfügung herangezogen wurde, sieht – anders als Art. 59 Ziff. 2 Abs. 3 StGB – keine Beschlagnahme von Vermögenswerten des Betroffenen im Hinblick auf die Durchsetzung einer Ersatzforderung vor. Wenn aber keine Vermögenswerte „voraussichtlich der Einziehung unterliegen“, so ist eine auf Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR abgestützte Beschlagnahme nicht möglich. Bei diesem Ergebnis stellt sich die Frage, ob die Beschwerdegegnerin nicht eine auf Art. 2 VStrR i. V. m. 59 Ziff. 2 Abs. 3 StGB abgestützte Beschlagnahme von Vermögenswerten im Hinblick auf die Durchsetzung der Ersatzforderung beabsichtigt (SCHMID, a.a.O., StGB 59 N. 13) und lediglich irrtümlicherweise den unzutreffenden Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR in der Verfügung zitiert habe. Dies ist offensichtlich der Fall, wie sich aus der Begründung der angefochtenen Verfügung ergibt. Dort wird nämlich eine Formulierung über-

nommen, die fast wörtlich aus BGE 120 IV 365, 367 E. 1 d, stammt, welcher vom 19. Dezember 1994 datiert und sich auf eine Beschlagnahmeverfügung der ESTV vom 16. November 1994 abstützt: „Die Vermögenswerte, welche der Beschlagnahme unterliegen, sind alle wirtschaftlichen Vorteile, die sich rechnerisch ermitteln lassen zuzüglich einer allfälligen Busse. Bei der Steuerhinterziehung besteht der sich aus dem Delikt ergebende Vermögensvorteil im Gegenwert der hinterzogenen Steuern.“ Aus nicht ersichtlichen Gründen hat sich das Bundesgericht in zitierten Entscheid auf den alten und seit 1. August 1994 geänderten Art. 58 StGB und die sich mit dieser alten Fassung auseinandersetzen Literatur (TRECHSEL, Kurzkomentar, Art. 58, Zürich 1992 [die überarbeitete 2. Auflage, welche sich u. a. mit dem neuen Einziehungsrecht befasst, datiert von 1997]; SCHULTZ, in: ZStrR 114 [1978] 305 ff.; STRATENWERTH, Allgemeiner Teil II [letzte Auflage: Bern 1989]) bezogen und nicht auf die seit dem 1. August 1994 in Kraft stehenden Art. 58 ff. StGB. Ein Grund dürfte wohl darin zu finden sein, dass mit der seit 1. August 1994 in Kraft getretenen Änderung des Strafgesetzbuchs das Einziehungsrecht neu gegliedert, aber der aus dem Jahre 1974 stammende Text des Art. 46 VStrR nicht an die Änderung angepasst wurde. Zudem läuft im revidierten Art. 59 StGB auch die Ersatzforderung gemäss Ziff. 2 unter dem Randtitel „Einziehung von Vermögenswerten“. Dass die ESTV als Verwaltungsbehörde diese höchstrichterliche Rechtsprechung in der Folge formulärmässig übernahm, kann ihr nicht zum Nachteil gereichen, denn immerhin ist aus der Begründung ihrer Verfügungen genau ersichtlich, was sie damit beabsichtigt. Das Abstützen auf einen unrichtigen Gesetzesartikel hat aber auch für die Beschwerdeführer keine negativen Auswirkungen: Sind sie ohne juristische Kenntnisse, so genügt ihnen die textliche Umschreibung in der Begründung, um zu erkennen, was mit der Beschlagnahmeverfügung bezweckt ist. Sind sie aber juristisch geschult, so konnten sie den Widerspruch zwischen Gesetzesverweis und Begründung ohne weiteres erkennen. Dies führt dazu, dass die Beschwerde auch in diesem Punkt abzuweisen ist.