VPB 64.52

(Entscheid der Anklagekammer des Schweizerischen Bundesgerichts vom 6. Oktober 1999 i.S. Eidgenössische Steuerverwaltung gegen Bank X und Stiftung FA)

Direkte Bundessteuer. Strafuntersuchung. Beschlagnahme und Durchsuchung von Papieren (Art. 50 VStrR). Entsiegelung.

- Es ist oft unvermeidlich, dass auch Papiere beschlagnahmt und dann untersucht werden, die sich in der Folge für die Untersuchung der Abteilung Besondere Steueruntersuchungen als bedeutungslos erweisen (E. 4a).

- Im Bereich der direkten Bundessteuer kann zahlreichen Dokumenten im Hinblick auf die Steuerveranlagung eine gewisse Bedeutung zukommen. Aus diesem Grunde ist der Kreis der Dokumente, die für die entsprechende Strafuntersuchung von Bedeutung sein und daher mit Beschlag belegt werden können, sehr weit zu ziehen (E. 4c).

- Bei diesen mit Beschlag zu belegenden Unterlagen kann es sich somit um solche handeln, die die eigene Steuerhinterziehung einer beschuldigten Stiftung betreffen, aber auch um solche wirtschaftlich berechtigter Dritter, an deren Steuerwiderhandlungen die Stiftung mitgewirkt hat (E. 4c).

- Anlässlich der Entsiegelung sind diejenigen Papiere auszuscheiden und den Inhabern unverzüglich zurückzugeben, die mit dem Gegenstand der Strafuntersuchung inhaltlich oder zeitlich offensichtlich in keinem Zusammenhang stehen (E. 4d).

Impôt fédéral direct. Enquête pénale. Saisie et perquisition visant des papiers (art. 50 DPA). Levée des scellés.

- Il est souvent inévitable que des papiers qui ont été séquestrés se révèlent, après examen minutieux, être sans importance pour l'enquête de la divison d'enquêtes fiscales spéciales (consid. 4a).

- Dans le domaine de l'impôt fédéral direct, de nombreux documents peuvent revêtir une certaine importance en ce qui concerne la taxation fiscale. Pour ce motif, le cercle des documents pouvant avoir une signification pour l'enquête pénale correspondante et donc susceptible d'être frappés par un séquestre doit être considéré comme très étendu (consid. 4c).

- Parmi les documents séquestrés, certains d'entre eux peuvent toucher à la propre soustraction fiscale d'une fondation visée par une enquête pénale, mais certains de ces documents peuvent également concerner un tiers, notamment les ayants droit économiques qui ont participé aux infractions fiscales de la fondation (consid. 4c).

- Lors de la levée des scellés, il y a lieu d'écarter les documents qui n'ont aucun lien matériel ou temporel avec l'objet de l'enquête et de les restituer sans délai à leurs propriétaires (consid. 4d).

Imposta federale diretta. Inchiesta penale. Sequestro e Perquisizione di carte (art. 50 DPA). Levata dei sigilli.

- É sovente inevitabile che vengano sequestrate e quindi perquisite carte, le quali, in seguito ad attento esame, si riveleranno senza importanza ai fini dell'inchiesta della divisione inchieste fiscali speciali (consid. 4a).

- Nel quadro dell'imposta federale diretta, numerosi documenti possono rivestire una certa importanza per quanto concerne la tassazione. Anche per questa ragione il numero dei documenti che potrebbero essere rilevanti ai sensi di un'inchiesta penale, e quindi suscettibili di essere sequestrati, é da considerarsi molto elevato (consid. 4c).

- Tra i documenti sequestrati e relativi a una fondazione che ha commesso il reato di sottrazione d'imposta, vi possono essere anche carte riguardanti terzi, segnatamente gli aventi economicamente diritto, i quali a loro volta hanno commesso delle contravvenzioni fiscali alle quali la fondazione ha partecipato (consid. 4c).

- In occasione della levata dei sigilli vanno esclusi e consegnati senza indugio al proprietario quelle carte che manifestamente non hanno alcun legame sia in senso materiale che temporale con l'oggetto dell'inchiesta penale (consid. 4d).

A. Am 23. Mai 1997 beauftragte der Vorsteher des Eidgenössischen Finanzdepartementes (EFD) gestützt auf Art. 190 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV), wegen des Verdachts der schweren Steuerwiderhandlung gegen die T. AG, F. SA, deren Organe und Funktionäre sowie gegebenenfalls deren vertragliche Vertreter im Steuerverfahren eine Untersuchung durchzuführen; bei begründetem Verdacht sei die Untersuchung auf weitere natürliche und juristische Personen auszudehnen, die mit den beiden Firmen zum Zwecke steuerlicher Widerhandlungen zusammengewirkt hätten.

Gestützt auf diesen Auftrag wurden am 7. Oktober 1997 bei verschiedenen natürlichen und juristischen Personen Hausdurchsuchungen vorgenommen. Die Auswertung der dabei beschlagnahmten Akten ergab den Verdacht, W. Z. und die Stiftung FA hätten mit der T. AG zum Zwecke der Steuerwiderhandlungen zusammengewirkt. Am 11. Mai 1998 wurde die Untersuchung deshalb auf diese ausgedehnt.

Mit Durchsuchungsbefehlen vom 11. Mai 1998 verfügte der Direktor der ESTV gestützt auf Art. 190 ff. DBG und Art. 19-50 des Bundesgesetzes vom 22. März 1974 über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR, SR 313.0) die Durchsuchung der Räumlichkeiten des Beschuldigten W. Z. und von H. M. und A. W. sowie die Beschlagnahme von Unterlagen und Gegenständen, die als Beweismittel in der Untersuchung gegen die Beschuldigten von Bedeutung sein könnten.

Am 27. Mai 1998 wurden die Durchsuchungen vorgenommen und verschiedene Papiere beschlagnahmt. Da die Inhaber der Papiere gegen die Durchsuchung derselben Einsprache erhoben, wurden sie versiegelt. Ein Gesuch der ESTV vom 10. August 1998 die Entsiegelung der beschlagnahmten und versiegelten Akten anzuordnen und deren Durchsuchung durch die Abteilung Besondere Steueruntersuchungen (BSU) zu gestatten, hiess die Anklagekammer des Bundesgerichts mit Urteil vom 11. November 1998 gut.

B. Die Auswertung der beschlagnahmten Papiere ergab Bankverbindungen der Beschuldigten zu verschiedenen Banken in der Schweiz. Die BSU verlangte in der Folge am 9. März 1999 von W. Z. (als tatsächliche Verwaltung der Stiftung FA) die monatlichen Auszüge ab 1991 aller Bankkonten, die auf die Beschuldigten lauten sowie die Jahresrechnungen der Stiftung ab Rechnungsjahr

1991. Die Stiftung lehnte es ab, die entsprechenden Dokumente herauszugeben.

Der Direktor der ESTV erliess deshalb am 15. Juni 1999 einen Durchsuchungsbefehl an die in Frage stehenden Banken und verfügte die Beschlagnahme eines Verzeichnisses aller Hefte, Konten und anderen Beziehungen, welche die Banken für die Beschuldigten als Vertragspartner oder wirtschaftlich Berechtigte geführt hätten; für alle Hefte, Konten oder Depots auf dem Verzeichnis müsse hervorgehen, wer der wirtschaftlich Berechtigte sei oder gewesen sei. Zu beschlagnahmen seien auch Kopien aller Konto- und Depotauszüge inklusive der Auszüge für steuerliche Zwecke, welche die Banken für die Beschuldigten als Vertragspartner oder wirtschaftlich Berechtigte im selben Zeitraum geführt hätten.

Der gegen die Bank X. gerichtete Durchsuchungsbefehl wurde hinfällig, da die Bank die verlangten Bankunterlagen am 12. August 1999 versiegelt der ESTV zustellte.

C. Mit Gesuch vom 17. August 1999 beantragt die ESTV der Anklagekammer des Bundesgerichts, die Entsiegelung der am 12. August 1999 von der Bank X. erhaltenen Akten und deren Durchsuchung durch die BSU zu bewilligen.

Die Stiftung FA beantragt, das Gesuch abzuweisen, soweit darauf einzutreten sei und es sich nicht als gegenstandslos erweise. Die Bank X. beantragt, das Gesuch abzuweisen.

Aus den Erwägungen:

1.a. Gemäss Art. 191 f. DBG richtet sich das Verfahren für besondere Untersuchungsmassnahmen bei schweren Steuerwiderhandlungen (fortgesetzte Hinterziehung grosser Steuerbeträge und Steuervergehen) nach den Art. 19-50 VStrR.

b. Gemäss Art. 46 Abs. 1 Bst. a VStrR, auf welchen sich der Durchsuchungsbefehl stützt, sind vom untersuchenden Beamten Gegenstände mit Beschlag zu belegen, die als Beweismittel von Bedeutung sein können.

c. Werden Papiere beschlagnahmt, so ist dem Inhaber derselben wenn immer möglich Gelegenheit zu geben, sich vor der Durchsuchung über ihren Inhalt auszusprechen. Erhebt er wie im vorliegenden Fall gegen die Durchsuchung Einsprache, so werden die Papiere versiegelt und verwahrt, und es entscheidet die Anklagekammer des Bundesgerichts über die Zulässigkeit der Durchsuchung (Art. 50 Abs. 3 VStrR).

2. Die Anklagekammer des Bundesgerichts hat nur zu entscheiden, ob die Entsiegelung und Durchsuchung der beschlagnahmten Akten zulässig sei. Ob sich die Beschuldigten einer strafbaren Handlung schuldig gemacht haben, kann hier nicht geprüft werden (vgl. BGE 106 IV 417 E. 3). Dies betrifft auch die grundsätzliche Frage, ob die beschuldigte Stiftung - auf Grund ihrer tatsächlichen Verwaltung (Art. 50 DBG) - in der Schweiz steuerpflichtig sei und ob sie sich durch die Nichtdeklaration entsprechender Vermögen und Einkünfte strafbar gemacht habe; dies ist nicht im vorliegenden Verfahren, sondern im weiteren Verlauf des Verwaltungsstrafverfahrens durch die Untersuchungsorgane der Gesuchstellerin zu entscheiden.

3.a. Voraussetzung für die Einleitung eines Verwaltungsstrafverfahrens wie für die Durchsuchung von Papieren ist zunächst ein hinreichender Tatverdacht (BGE 106 IV 413 E. 4 mit Hinweis); dabei genügt ein durch tatsächliche Anhaltspunkte objektiv begründeter Anfangsverdacht gegenüber dem Inhaber der beschlagnahmten Gegenstände und Vermögenswerte oder gegenüber Dritten, der es nach der Erfahrung als möglich erscheinen lässt, dass eine strafbare Handlung vorliegt.

b. In ihrem (nicht publizierten) Urteil vom 11. November 1998 hat die Anklagekammer erkannt, es bestehe der hinreichende Verdacht W. Z. und die Stif-tung FA hätten sowohl Steuerwiderhandlungen begangen als auch bei Steuerwiderhandlungen Dritter mitgewirkt. Die Gesuchsgegnerinnen bringen nichts vor, das diesen Verdacht beseitigen würde. Die Gesuchstellerin hat sich daher zu Recht darauf beschränkt, in dieser Hinsicht auf das erwähnte Urteil zu verweisen. Die beschuldigte Stiftung bestreitet diesen ihr gegenüber bestehenden Verdacht einzig mit dem Hinweis auf ihre nicht gegebene Steuerpflicht in der Schweiz, die hier nicht zu prüfen ist.

c. Die Beschuldigte bringt lediglich vor, gegen die an der Stiftung wirtschaftlich Berechtigten bestehe kein solcher Anfangsverdacht. Dieser Umstand steht einer Durchsuchung der versiegelten Papiere jedoch nicht entgegen (dazu unten).

Auch die gesuchsgegnerische Bank macht geltend, eine Offenlegung der wirtschaftlichen Eigentümer der Stiftung komme auf Grund von Art. 47 des Bundesgesetzes vom 8. November 1934 über die Banken und Sparkassen (BankG, SR 952.0) nicht in Frage, solange in keiner Weise dargelegt sei, dass sich das Steuerstrafverfahren auf diese Dritten beziehe.

4.a. Papiere dürfen durchsucht werden, wenn anzunehmen ist, dass sich Schriften darunter befinden, die für die Untersuchung von Bedeutung sind (Art. 50 Abs. 1 VStrR). Die Zwangsmassnahme ist daher nicht auf Papiere beschränkt, die für das Untersuchungsverfahren erheblich sind, da dies eine genaue vorgängige Prüfung jedes einzelnen Schriftstücks verlangen würde. Es ist oft unvermeidlich, dass auch Papiere beschlagnahmt und dann durchsucht werden, die sich in der Folge als für die Untersuchung bedeutungslos erweisen (BGE 108 IV 75). Der Umstand, dass sich unter den beschlagnahmten Papieren auch solche befinden könnten, die sich im Nachhinein als für die Untersuchung unerheblich erweisen, steht deshalb der Beschlagnahme nicht entgegen und berührt insbesondere nicht deren Rechtmässigkeit, sondern liegt vielmehr in der Natur dieser Zwangsmassnahme. Durch die Beschlagnahme bzw. die Prüfung der beschlagnahmten Papiere können der untersuchenden Behörde durchaus auch andere, nicht die Strafuntersuchung betreffende und damit an sich unter das Bankgeheimnis fallende Umstände bekannt werden. Ein solcher Nachteil gehört zur Natur der Sache und ist daher unvermeidlich. Entscheidend ist in diesem Zusammenhang, dass sowohl der
untersuchende Beamte als auch die übrigen Organe der Strafjustiz dem Amtsgeheimnis unterliegen, welches nicht weniger weit geht als die entsprechenden Pflichten der Bank (vgl. BGE 119 IV 175 E. 3). Daher sind jene verlangten Unterlagen zu beschlagnahmen und herauszugeben, bei denen ein Zusammenhang mit den erhobenen strafrechtlichen Vorwürfen nicht von vornherein ausgeschlossen werden kann.

b. Die durch die Bank X. der Gesuchstellerin versiegelt eingereichten Bankdokumente betreffen gemäss Übermittlungsschreiben vom 12. August 1999 die «einverlangten Bankunterlagen». Verlangt wurden ausschliesslich Unterlagen, die die (beschuldigte) Stiftung FA betreffen.

Die Gesuchsgegnerinnen stellen zu Recht nicht in Frage, dass sich damit unter den beschlagnahmten Papieren vermutlich auch solche befinden, die geeignet sein könnten, hinsichtlich der in Frage stehenden Steuerwiderhandlungen der Stiftung als

Beweismittel zu dienen. Es liegt denn auch auf der Hand, dass dies der Fall ist.

c. Das Bankgeheimnis gehört nicht zu den Geheimnissen, die bei einer Durchsuchung gemäss Art. 50 VStrR zu wahren sind, denn das Verwaltungsstrafrecht verleiht den Banken kein besonderes Geheimhaltungsrecht (BGE vom 5.3.1987 i.S. ESTV gegen S. und weitere Beteiligte, in: Archiv für Schweizerisches Abgaberecht [ASA] 56 490 E. la). Der Informationspflicht der Bank kann indessen unter Umständen die gebotene Rücksichtnahme auf die Rechte Dritter oder von Bankkunden, die in einem Strafverfahren nicht beschuldigt sind, entgegenstehen (vgl. ASA 49 572 E. 2b; vgl. auch BGE 104 IV 132 E. 3c).

Die beschuldigte Stiftung verkennt, dass es im hier in Frage stehenden Verwaltungsstrafverfahren keineswegs nur um die Frage ihrer Steuerpflicht in der Schweiz geht. Im Mittelpunkt steht vielmehr die ihr zur Last gelegte (eigene) Steuerwiderhandlung sowie ihre Mitwirkung an Steuerwiderhandlungen Dritter. Dass zu diesem Zweck auch die Beschuldigte betreffende Bankunterlagen über die wirtschaftlich Berechtigten an den Heften, Konten oder Depots der beschuldigen Gesuchsgegnerin mindestens zum Teil geeignet sein können, als Beweismittel zu dienen, kann jedenfalls nicht von vornherein ausgeschlossen werden.

In diesem Zusammenhang ist auch zu beachten, dass im Bereich der direkten Bundessteuer zahlreiche Dokumente im Hinblick auf die Steuerveranlagung eine gewisse Bedeutung haben können; schon aus diesem Grund ist der Kreis der Dokumente, die für die entsprechenden Strafuntersuchungen von Bedeutung sein können, sehr weit zu ziehen.

d. Sowohl die Organe der Bank, bei der die Herausgabe der Dokumente verlangt wurde, als auch die betroffene Stiftung können der Durchsuchung der entsiegelten Papiere beiwohnen. Anlässlich der Entsiegelung sind diejenigen Papiere auszuscheiden und den Inhabern unverzüglich zurückzugeben, die mit dem Gegenstand der Strafuntersuchung inhaltlich oder zeitlich offensichtlich in keinem Zusammenhang stehen, d.h. keinen Bezug zu den hier in Frage stehenden und zu untersuchenden Steuerwiderhandlungen haben. Erst die Entsiegelung und zumindest summarische Sichtung wird im vorliegenden Fall erlauben zu entscheiden, inwieweit dies unter Berücksichtigung der oben dargelegten Grundsätze der Fall ist. Sollten sich nach durchgeführter Entsiegelung und Sichtung der Papiere unter den Parteien Differenzen darüber ergeben, welche konkreten Schriftstücke der endgültigen Beschlagnahme unterliegen, hätte die Gesuchstellerin unverzüglich

eine neue (beschwerdefähige) Beschlagnahmeverfügung zu erlassen. Dadurch ist ausreichend gewährleistet, dass keine Beschlagnahme von Papieren erfolgt, die durch den Untersuchungszweck nicht gedeckt wäre.

e. Die beantragte Entsiegelung und Durchsuchung der Akten erweist sich unter den gegebenen Umständen auch als verhältnismässig.

5. Das Gesuch ist aus diesen Gründen gutzuheissen, soweit es durch die teilweise Einwilligung der beschuldigten Stiftung - die auch gegenüber der gesuchsgegnerischen Bank gilt - nicht gegenstandslos geworden ist.

Homepage des Bundesgerichts