

Bundesstrafgericht
Tribunal pénal fédéral
Tribunale penale federale
Tribunal penal federal



Geschäftsnummer: BV.2018.30-32

Beschluss vom 17. April 2019 **Beschwerdekammer**

Besetzung

Bundesstrafrichter
Giorgio Bomio-Giovanascini, Vorsitz,
Andreas J. Keller und Cornelia Cova,
Gerichtsschreiberin Chantal Blättler Grivet Fojaja

Parteien

1. A.,
2. B.,
3. C. AG,
alle vertreten durch Rechtsanwalt Bruno Rieder,
Beschwerdeführer 1-3

gegen

EIDGENÖSSISCHE STEUERVERWALTUNG,
Beschwerdegegnerin

Gegenstand

Entschädigung bei Einstellung
(Art. 100 Abs. 4 VStrR)

Sachverhalt:

- A.** Mit Datum vom 6. September 2006 wurde die D. GmbH gegründet und gleichzeitig E. als Geschäftsführer im Handelsregister eingetragen. Mehrheitsgesellschafter der D. GmbH war X.F. Mit Erklärung vom 14. Dezember 2011 beantragte E. bei der Eidgenössischen Steuerverwaltung (nachfolgend «ESTV») die freiwillige Unterstellung der D. GmbH unter die Mehrwertsteuerpflicht, woraufhin diese in das Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen wurde. Am 11. April 2012 wurde die D. AG gegründet, deren E. bis zum 15. Januar 2013 als Verwaltungsrat angehörte (vgl. act. 7.2 Ziff. 1 S. 1 ff.).
- B.** Am 20. Dezember 2012 ordnete die ESTV bei der D. GmbH eine Revision der Abrechnungen der Quartale 1-3/2012 an, da diese weder der Abrechnungs- noch der Buchführungspflicht nachgekommen sei. Wegen weiterer angeblicher Mängel in der Buchführung eröffnete die ESTV am 23. August 2013 ein Verwaltungsstrafverfahren gegen E. wegen Leistungsbetrug und Steuerhinterziehung (vgl. act. 7.3 Ziff. 1 S. 3 f.).
- C.** Mit Datum vom 13. Januar bzw. vom 15. April 2014 wurden die D. AG und die D. GmbH durch richterlichen Beschluss aufgelöst, und es wurde die Liquidation nach den Vorschriften des Konkursrechts angeordnet (vgl. act. 7.2 Ziff. 1 S. 2).
- D.** Das gegen E. eröffnete Verwaltungsstrafverfahren (vgl. supra lit. B.) wurde mit Verfügung vom 30. April 2015 wieder eingestellt (vgl. act. 7.3 Ziff. 1 S. 4). Mit Verfügung vom 28. Oktober 2015 eröffnete die ESTV eine Strafuntersuchung gegen die Verantwortlichen der Treuhandgesellschaft C. AG, A. und B. wegen Verdachts der Steuerhinterziehung i.S.v. Art. 96 f. MWSTG und evtl. Abgabebetrugs i.S.v. Art. 14 VStrR, begangen in der Zeit vom November 2012 bis Februar 2013 wegen Geltendmachung eines Vorsteueranspruchs der D. GmbH für das Jahr 2012 in der Höhe von CHF 173'604.45 bei gleichzeitiger Kenntnis des Steuerausfallrisikos bedingt durch mangelhafte Buchführung über Lagerhaltung und Verkäufe von Bestandteilen im In- und Ausland sowie durch Vorspiegelung der Tatsache, dass mit der Aufnahme von Verkaufsaktivitäten gerechnet werden könne (act. 7.1).

E. Gestützt auf einen Durchsuchungsbefehl des Direktors der ESTV wurden am 11. November 2015 die Geschäftsräumlichkeiten der C. AG durchsucht und Geschäftsunterlagen und elektronische Daten sichergestellt. Am 11. November und 8. Dezember 2015 sowie am 3. Februar 2016 wurden A. und B. zu den anlässlich der Hausdurchsuchung sichergestellten Dokumenten und Daten befragt (act. 7.25-28).

F. Mit Verfügung vom 1. Juni 2016 wurde das Verfahren gegen A. und B. eingestellt (act. 7.2). Mit Gesuch um Entschädigung vom 23. Mai 2017 bzw. mit Ergänzung vom 26. Januar 2018 gelangten die C. AG, A. und B. (nachfolgend „Gesuchsteller“ oder „Beschwerdeführer“) an die ESTV und machten Entschädigungs- und Genugtuungsansprüche von CHF 81'253.35 geltend. Nachdem die Gesuchsteller mit Eingabe vom 3. September 2018 zu diversen Fragen der ESTV Stellung genommen hatten, verfügte die ESTV am 27. September 2018 was folgt (act. 7.3):

„1. Das Gesuch um die Entschädigung der Verteidigungskosten von A. und B. wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

2. Das Gesuch um Ausrichtung einer Genugtuung für A. und B. wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

3. Das Gesuch um Entschädigung der C. AG für Nachteile aus dem Verfahren gegen A. und B. wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.“

G. Dagegen gelangen A., B. und die C. AG mit Beschwerde vom 7. November 2018 an die Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts und stellen folgende Anträge (act. 1):

„1. Die Verfügung sei aufzuheben.

2. Den Beschwerdeführern 1 und 2 seien für die Verteidigungskosten, welche anlässlich der gegen sie geführten Untersuchung bis zum 13. Juni 2016 im Betrag von CHF 21'705.85 entstanden sind sowie für die in diesem Entschädigungsverfahren entstehenden, zu diesem Zeitpunkt noch unbezifferbaren Verteidigungskosten eine entsprechende Parteikostenentschädigung zuzusprechen.

3. Der Beschwerdeführerin 3 sei für den Schaden, der durch die Hausdurchsuchung vom 11. November 2015 sowie durch die darauf folgenden Einvernahmen vom 11. November 2015, 8. Dezember 2015 und 3. Februar 2016 entstanden ist, in der Höhe von CHF 45'547.50 voller Ersatz zuzusprechen.
 4. Den Beschwerdeführern 1 und 2 sei für die Nachteile, die ihnen durch die Hausdurchsuchung vom 11. November 2015 sowie durch die darauffolgenden Einvernahmen entstanden sind, eine Genugtuung in der Höhe von je CHF 7'000.00 zuzusprechen.
 5. Unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten der Beschwerdegegnerin.“
- H.** Im Rahmen des doppelten Schriftenwechsels beantragt die ESTV mit Eingaben vom 17. Dezember 2018 und 29. Januar 2019 die Abweisung der Beschwerde (act. 7 und 14), während die Beschwerdeführer mit Eingabe vom 10. Januar 2019 sinngemäss an den in der Beschwerde gestellten Anträgen festhalten (act. 11). Mit Eingabe vom 18. Februar 2019 reichen die Beschwerdeführer unaufgefordert eine Beschwerdetriplik ein, in welcher sie wiederum sinngemäss an den in der Beschwerde gestellten Anträgen festhalten (act. 17). Die ESTV antwortet mit Beschwerdequadruplik vom 22. Februar 2019, mit welcher sie am Antrag der Beschwerdeabweisung festhält (act. 20). Dies wird den Beschwerdeführern am 26. Februar 2019 zur Kenntnis gebracht (act. 21).

Auf die Ausführungen der Parteien und die eingereichten Akten wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen.

Die Beschwerdekammer zieht in Erwägung:

1.
 - 1.1 Widerhandlungen gegen das Mehrwertsteuergesetz werden nach diesem und nach dem VStrR verfolgt und beurteilt (Art. 103 Abs. 1 MWSTG; vgl. auch CAMENZIND/HONAUER/VALLENDER/JUNG/PROBST, Handbuch zum Mehrwertsteuergesetz [MWSTG], 3. Aufl. 2012, N. 2696).

Soweit das VStrR einzelne Fragen nicht abschliessend regelt, sind die Bestimmungen der StPO grundsätzlich analog anwendbar. 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).

1.2 Gegen den Entscheid der Verwaltung über das Entschädigungsbegehren kann innert 30 Tagen seit der Eröffnung bei der Beschwerdekammer des Bundesstrafgerichts Beschwerde geführt werden (Art. 25 Abs. 1 VStrR), wobei die Verfahrensvorschriften von Art. 28 Abs. 2-5 VStrR sinngemäss gelten (Art. 100 Abs. 4 VStrR). Zur Beschwerde ist berechtigt, wer durch die angefochtene Amtshandlung berührt ist und ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung hat (Art. 28 Abs. 1 VStrR). Mit der Beschwerde kann die Verletzung von Bundesrecht, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, gerügt werden (Art. 27 Abs. 3 VStrR).

1.3 Die vorliegende Beschwerde richtet sich gegen den Entschädigungsentscheid der Beschwerdegegnerin vom 27. September 2018, mit welchem die Entschädigungsbegehren der Beschwerdeführer abgewiesen wurden (act. 7.3). Die Beschwerdeführer sind durch die Verweigerung der Ausrichtung der geforderten Entschädigungen und Genugtuungen betroffen und damit zur Beschwerde legitimiert. Auf die im Übrigen form- und fristgerecht erhobene Beschwerde ist daher einzutreten.

2.

2.1 Dem *Beschuldigten*, gegen den das Verfahren eingestellt oder der nur wegen Ordnungswidrigkeit bestraft wird, ist auf Begehren eine Entschädigung für die Untersuchungshaft und für andere Nachteile, die er erlitten hat, auszurichten; sie kann jedoch ganz oder teilweise verweigert werden, wenn er die Untersuchung schuldhaft verursacht oder das Verfahren mutwillig erschwert oder verlängert hat (Art. 99 Abs. 1 VStrR). Die Voraussetzungen für die Verweigerung einer Entschädigung sind die gleichen wie für die Kostenaufgabe gemäss Art. 95 Abs. 2 VStrR. Trotz etwas anderer Formulierung in Art. 95 Abs. 2 bzw. Art. 99 Abs. 1 VStrR ist die Tragweite dieser Bestimmungen identisch mit derjenigen von Art. 426 Abs. 2 bzw. Art. 430 Abs. 1 StPO, welche im ordentlichen Strafverfahren Anwendung finden. Es kann deswegen auf die Literatur und Rechtsprechung zu dieser Bestimmung zurückgegriffen werden. Grundsätzlich schliesst die Kostenaufgabe einen Anspruch auf Entschädigung und Genugtuung aus. Der Kostenentscheid präjudiziert somit die Entschädigungsfrage (GRIESSER, in Donatsch/Hansjakob/Lieber [Hrsg.]: StPO-Kommentar, 2. Aufl. 2014, N. 9 zu Art. 430; SCHMID/JOSITSCH, Handbuch des schweizerischen Strafprozessrechts, 3. Aufl. 2017, N. 1820 f. m.w.H.). Es gilt folglich der Grundsatz, dass bei Auferlegung der Kosten keine Entschädigung auszurichten ist, während bei Übernahme der Kosten

durch die Staatskasse die beschuldigte Person Anspruch auf Entschädigung hat (BGE 137 IV 352 E. 2.4.2). Dieser Grundsatz gilt indes nicht absolut. Insbesondere verschafft ein nicht gerechtfertigter Verzicht auf eine Kostenaufgabe, obschon die betroffene Person die Einleitung des Strafverfahrens rechtswidrig und schuldhaft erwirkt hat, keinen Anspruch auf eine Entschädigung (Urteil des Bundesgerichts 6B_637/2013 vom 19. September 2013 E. 2.3).

Auch dem *Dritten*, nämlich dem Inhaber eines beschlagnahmten Gegenstandes oder einer durchsuchten Wohnung, der nicht als Beschuldigter ins Verfahren einbezogen worden ist, steht ein Anspruch auf Entschädigung zu, insofern er unverschuldet einen Nachteil erlitten hat (Art. 99 Abs. 2 VStrR).

- 2.2** Das gegen die Beschwerdeführer 1 und 2 eröffnete Verfahren M-793'968/JUA stellte die Beschwerdegegnerin mit Verfügung vom 1. Juni 2016 wieder ein, wobei sie diesen kein Verhalten im Sinne von Art. 95 Abs. 2 VStrR vorwarf und die Verfahrenskosten entsprechend dem Bund auferlegte. Die Beschwerdegegnerin hielt in ihrer Einstellungsverfügung unter anderem fest, aufgrund der Sichtung aller dem Strafdienst MWST zur Verfügung stehenden Beweisunterlagen könne festgestellt werden, dass keine Anhaltspunkte für die Vornahme nicht gesetzeskonformer Korrekturen (wie es in der Rangrücktrittserklärung vom 11. Juli 2012 von X.F. angedeutet worden sei) vorlägen. Es sei nicht auszuschliessen, dass die Rangrücktrittserklärung schlicht und einfach unsorgfältig redigiert worden sei. Soweit dies vom Strafdienst MWST habe festgestellt werden können, seien die Geschäftsvorgänge nach bestem Wissen und Gewissen verbucht worden. Das Beweisverfahren habe sodann gezeigt, dass die unvollständige Edition nicht auf Absicht der Verantwortlichen der Beschwerdeführerin 3 zurückzuführen sei. Die Beschwerdeführer 1 und 2 hätten sich während des Verfahrens kooperativ verhalten. Dadurch hätten alle Fragen, welche eine allfällige Verantwortlichkeit der Beschwerdeführerin 3 bzw. deren Organe betreffend geklärt werden können (act. 7.2 S. 2 S. 5).

Dagegen hält die Beschwerdegegnerin in der angefochtenen Entschädigungsverfügung vom 27. September 2018 fest, dass sich der Beschwerdeführer 1 treuwidrig verhalten habe, indem er die Beschwerdegegnerin in zwei zentralen Punkten nicht richtig informiert habe. Der Beschwerdeführer 1 habe die erlittenen Nachteile selbst verschuldet, weshalb keine Entschädigung geschuldet sei. Demgegenüber habe der Beschwerdeführer 2 in einer untergeordneten Funktion im Rahmen der Mandatsführung mitgearbeitet. Die Beschwerdeführerin 3 habe schliesslich keinen Nachteil als Inhaberin

eines beschlagnahmten Gegenstandes erlitten, da ihr bereits am 30. November 2015 eine Kopie der sichergestellten Buchhaltungsunterlagen wieder hätte ausgehändigt werden können. Art. 99 Abs. 2 VStrR sehe eine Entschädigung des Dritten nur für die Durchsuchung einer Wohnung vor. Geschäftsräumlichkeiten seien von dieser Bestimmung nicht betroffen. Schliesslich sei die Entschädigung der Beschwerdeführerin 3 auch deshalb zu verneinen, weil deren Einbezug in ein Strafverfahren durch organisatorische Mängel im Wesentlichen durch sie mitverschuldet sei (act. 7.3 S. 7).

- 2.3** Es ist zunächst zu prüfen, ob die Beschwerdegegnerin zurecht die Entschädigungsbegehren der Beschwerdeführer 1 und 2 abgewiesen hat. Sie hat einen entsprechenden Entschädigungsanspruch trotz Kostenaufgabe an den Staat verneint, ohne Bezugnahme auf ihren (rechtskräftigen) Kostenentscheid. Die Abweisung der Entschädigungsbegehren begründete sie damit, dass für die Beschwerdeführerin 3 bzw. deren Organe klar erkennbar gewesen sei, wonach die Beschwerdegegnerin als wichtige Voraussetzung für die Auszahlung eines Vorsteueranspruchs erwartet habe, dass die D. GmbH den Betrieb in absehbarer Zukunft aufnehmen würde. Der Beschwerdeführer 2 habe gegenüber der Beschwerdegegnerin am 8. Januar 2013 erklärt, er werde bei der D. GmbH nachfragen, ab wann mit der Erzielung von Umsätzen gerechnet werden könne. Dem mandatsverantwortlichen Beschwerdeführer 1 habe aber schon am 5. Oktober 2012 bekannt sein müssen, dass die Liquidation der D. GmbH geplant gewesen sei. Komme hinzu, dass die Beschwerdeführerin 3 der D. GmbH am 12. Dezember 2012 Rechnung für die Liquidation der Gesellschaft gestellt habe. Trotzdem sei die Beschwerdegegnerin von den Beschwerdeführern falsch informiert worden. Ebenso falle die korrekte Vorbereitung der Vorsteuerabrechnung in den Verantwortungsbereich des Mandatsleiters. Die Beschwerdeführer hätten in der Abrechnung jedoch fälschlicherweise zwei Transaktionen aufgeführt, für die kein Vorsteuerabzug bestanden habe. Zwar könne ein diesbezüglicher Vorsatz nicht nachgewiesen werden, aber der Mandatsleiter hafte zivilrechtlich für die korrekte Arbeitsausführung. Der Grundsatz von Treu und Glauben gebiete ferner ein loyales und vertrauenswürdiges Verhalten im Rechtsverkehr. Für den Bereich des öffentlichen Rechts bedeute er, dass die Verwaltungsbehörden und die Privaten in ihren Rechtsbeziehungen gegenseitig aufeinander Rücksicht zu nehmen hätten. Durch das umschriebene Verhalten habe der Beschwerdeführer 1 den Grundsatz von Treu und Glauben verletzt (act. 7.3 S. 7 f.).

2.4.

2.4.1 Für die Beurteilung der Frage, ob den Beschuldigten bei Freispruch oder Einstellung des Verfahrens Kosten auferlegt werden dürfen bzw. ob die Ausrichtung einer Entschädigung verweigert werden darf, ist zunächst zu klären, aus welchem Grund die Strafuntersuchung eingeleitet wurde. Daran schliesst sich die Frage an, ob dieser Grund ein unter rechtlichen Gesichtspunkten vorwerfbares Verhalten der beschuldigten Person darstellt. Es handelt sich dabei nicht um eine Haftung für strafrechtliches Verschulden, sondern um eine zivilrechtlichen Grundsätzen angenäherte Haftung für ein fehlerhaftes Verhalten, durch das die Einleitung oder Erschwerung eines Strafverfahrens verursacht wurde (BGE 119 Ia 332 E. 1b). Es fällt indes nicht jede Vertragsverletzung, jedes sittenwidrige Verhalten im Sinne von Art. 20 OR oder jeder Verstoss gegen Treu und Glauben im Sinne von Art. 2 ZGB als eine Kostenaufgabe rechtfertigendes verwerfliches Verhalten in Betracht. Zwischen dem zivilrechtlich vorwerfbaren Verhalten und den durch die Untersuchung entstandenen Kosten muss zusätzlich ein adäquater Kausalzusammenhang bestehen. Das gegen geschriebene oder ungeschriebene, kommunale, kantonale oder eidgenössische Verhaltensnormen klar verstossende Verhalten der beschuldigten Person muss mithin nach dem gewöhnlichen Lauf der Dinge und der allgemeinen Erfahrung des Lebens geeignet gewesen sein, den Verdacht einer strafbaren Handlung zu erwecken und damit Anlass zur Eröffnung eines Strafverfahrens zu geben oder die Durchführung der eröffneten Strafuntersuchung zu erschweren. Dabei kommt die Kostenaufgabe nur dann in Frage, wenn sich die Behörde aufgrund des normwidrigen Verhaltens der beschuldigten Person in Ausübung pflichtgemässen Ermessens zur Einleitung eines Strafverfahrens veranlasst sehen konnte. Eine Auferlegung von Kosten an den Angeschuldigten fällt jedenfalls insoweit ausser Betracht, als die Behörde aus Übereifer, aufgrund unrichtiger Beurteilung der Rechtslage oder vorschnell eine Strafuntersuchung eingeleitet hat. Dies entspricht auch dem Grundsatz, dass der Überbindung von Verfahrenskosten an die beschuldigte Person bei Freispruch oder Einstellung des Verfahrens Ausnahmecharakter zukommt (BGE 116 Ia 162 E. 2c; Urteil des Bundesgerichts 6B_241/2015 vom 26. Januar 2016 E. 1.3.2). Die Behörde muss darlegen, inwiefern die beschuldigte Person durch ihr Handeln in zivilrechtlich vorwerfbarer Weise klar gegen eine Verhaltensnorm verstossen hat (Urteile des Bundesgerichts 6B_1247/2015 vom 15. April 2016 E. 1.3; 6B_1126/2014 vom 21. April 2015 E. 1.3 mit Hinweis; 1P.164/2002 vom 25. Juni 2002, in: Pra 2002 Nr. 203 S. 1067). In tatsächlicher Hinsicht darf sich die Kostenaufgabe nur auf unbestrittene oder bereits klar nachgewiesene Umstände stützen (Urteil des Bundesgerichts 6B_893/2016 vom 13. Januar 2017 E. 3.2, m.w.H.). Eine Auferlegung der Kosten bei Freispruch oder Einstellung des Verfahrens verstösst gegen die Unschuldsumutung

(Art. 10 Abs. 1 StPO, Art. 32 Abs. 1 BV und Art. 6 Ziff. 2 EMRK), wenn in der Begründung des Kostenentscheids direkt oder indirekt der Vorwurf aufscheint, die beschuldigte Person treffe ein strafrechtliches Verschulden. Die Begründung darf bei einer unbefangenen Person mithin nicht den Eindruck erwecken, der Beschuldigte sei eines Delikts verdächtig oder schuldig. Damit käme die Kostenaufgabe einer Verdachtsstrafe gleich (BGE 119 Ia 332 E. 1b; Urteile 6B_893/2016 vom 13. Januar 2017 E. 3.2; 6B_887/2016 vom 6. Oktober 2016 E. 6.1; 6B_1247/2015 vom 15. April 2016 E. 1.3; je mit Hinweisen).

2.4.2 Anlass für die Einleitung der Strafuntersuchung war gemäss Eröffnungsverfügung vom 29. Oktober 2015 die „Geltendmachung eines Vorsteueranspruchs der D. GmbH für das Jahr 2012 in der Höhe von Fr. 173'604.45 bei gleichzeitiger Kenntnis des Steuerausfallrisikos bedingt durch mangelhafte Buchführung über Lagerhaltung und Verkäufe von Bestandteilen im In- oder Ausland sowie durch Vorspiegelung der Tatsache, dass mit der Aufnahme von Verkaufsaktivitäten gerechnet werden könne“ (act. 7.1). Die Beschwerdegegnerin präzisierte diesbezüglich in der Einstellungsverfügung vom 1. Juni 2016, dass diverse Ungereimtheiten für die Verbuchung von Rechnungen im Jahre 2012 bestanden hätten. Der Experte der Abteilung Externe Prüfung (EXTEM) habe nach Edition von Lieferantenrechnungen feststellen können, dass in den Eröffnungsbuchungen des Geschäftsjahres 2012 per 1. Januar 2012 diverse Rechnungen nachgebucht worden seien, die eindeutig das Geschäftsjahr 2011 betroffen hätten. Bei den festgestellten Buchungen habe es sich anhand der Lieferscheine nicht um Vorausrechnungen gehandelt, sondern um Warenlieferungen mit entsprechender Fakturierung im Geschäftsjahr 2011. Diese hätten aber bereits im Jahresabschluss Warenaufwand bzw. als offene Lieferantenrechnungen ausgewiesen werden müssen. Die jeweiligen Zahlungen seien über Hongkong getätigt worden, während die Warenlieferungen jedoch an die D. GmbH in Z. erfolgt sei. Die Mängel in der Buchführung hätten dazu geführt, dass Zeitpunkt und Umfang der abrechnungspflichtigen Umsätze nicht genau hätten bestimmt werden können. Es habe der Verdacht bestanden, dass die Verantwortlichen der Beschwerdeführerin 3 die Mehrwertsteuerabrechnungen nicht nur vorbereitet, sondern auch eingereicht hätten, im Wissen, dass die Buchhaltung unvollständig sei. Zudem sei den Beschwerdeführern bekannt gewesen, dass die Liquidation der D. GmbH geplant gewesen sei, als sie von der Beschwerdegegnerin gefragt worden seien, ab wann mit Umsätzen zu rechnen sei. Diesen Umstand hätten die Beschwerdeführer der Beschwerdegegnerin verschwiegen. Aus einer E-Mail vom 18. Februar 2013 der Investorenfamilie F. an den Beschwerdeführer 2, welche der Beschwerdegegnerin gleichentags vom Beschwerdeführer 2 weitergeleitet worden sei, sei lediglich ersichtlich gewesen,

dass das Lager der D. GmbH an die D. AG verkauft werden würde, nicht jedoch, dass die Auflösung der D. GmbH geplant gewesen sei (act. 7.1 und act. 7.2 S. 4 ff.).

Gründe für die Verfahrenseröffnung waren mithin die nach Ansicht der Beschwerdegegnerin verschwiegene Information der beabsichtigten Auflösung der D. GmbH und bestimmte Mängel in der Buchführung. Ob zu Recht ein Anfangsverdacht bestand, was die Beschwerdeführer bestreiten, ist im vorliegenden Verfahren nicht zu prüfen. Auf die diesbezüglichen Ausführungen ist daher nicht weiter einzugehen.

2.4.3 In der Entschädigungsverfügung wird dem Beschwerdeführer 1 in zivilrechtlicher Hinsicht vorgeworfen, er habe als Mandatsverantwortlicher die Beschwerdegegnerin in *zwei* zentralen Punkten falsch informiert:

a) Der Beschwerdeführer 1 habe die geplante Auflösung der D. GmbH gegenüber der Beschwerdegegnerin verschwiegen. Dies, obschon für ihn und auch den Beschwerdeführer 2 klar erkennbar gewesen sei, dass die Aufnahme der Geschäftstätigkeit durch die D. GmbH für die Beschwerdegegnerin wesentliche Voraussetzung für die Geltendmachung des Vorsteueranspruchs gewesen sei (act. 7.3 S. 7 f.).

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug gemäss Art. 28 MWSTG ist unter anderem, dass die Vorsteuer im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit angefallen ist. Dabei übt grundsätzlich jeder, der gemäss Art. 10 Abs. 1 MWSTG «ein Unternehmen betreibt», also eine auf die nachhaltige Erzielung von Einnahmen ausgerichtete berufliche oder gewerbliche Tätigkeit selbständig ausübt und dabei unter eigenem Namen nach aussen auftritt, eine unternehmerische Tätigkeit aus. Für die Bejahung der unternehmerischen Tätigkeit genügt bereits, dass die Absicht besteht, Einnahmen zu erzielen (HENZEN, in: Zweifel/Beusch/Glauser/Robinson [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, 2015, N. 17 und 22 zur Art. 28). Aktenkundig ist, dass der Beschwerdeführer 1 spätestens am 20. Dezember 2012 davon wusste, dass die Familie F. beabsichtigte, die D. GmbH zu liquidieren. Dies geht aus einer E-Mail vom Beschwerdeführer 1 vom 10. Dezember 2012 an E. hervor (act. 7/12). Ebenso muss aufgrund der Akten geschlossen werden, dass die Beschwerdeführer in der Folge die Beschwerdegegnerin über die beabsichtigte Liquidation der D. GmbH nicht informierten, auch nicht als die Beschwerdegegnerin von den Beschwerdeführern mit Schreiben vom 20. Dezember 2012 und E-Mail vom 24. Januar 2013 wissen wollte, wann die D. GmbH Umsatz erzielen werde (act. 7/14-15; 7/17). Vielmehr teilte der Beschwerdeführer 2

der Beschwerdegegnerin am 18. Februar 2013 schliesslich mit, dass die Geschäftstätigkeit gemäss Mitteilung von Y.F. im Juni 2013 aufgenommen werden würde. Gleichzeitig leitete er der Beschwerdegegnerin eine E-Mail von Y.F. vom 18. Februar 2013 weiter, welcher zu entnehmen ist, dass der gesamte Warenbestand («stock») von der D. GmbH an die D. AG verkauft werden solle (act. 14.28). Die Beschwerdeführer machen in diesem Zusammenhang geltend, die Absicht der Inhaberfamilie F. habe darin bestanden, die Geschäftstätigkeiten gelegentlich von der D. GmbH in die D. AG überzuführen. Die Auflösung der GmbH sei nach Übertragung der Vermögenswerte auf die AG geplant gewesen. Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug bleibe auch bei Umstrukturierungen erhalten (act. 11 S. 3 f.). Die Beschwerdegegnerin führte diesbezüglich in ihrer Einstellungsverfügung aus, dass anlässlich der Hausdurchsuchung bei der Beschwerdeführerin 3 vom 11. November 2015 eine Handnotiz vom 7. Dezember 2012 aufgefunden worden sei, die im Rahmen eines Kundenbesuches von Herrn und Frau F. bei der Beschwerdeführerin 3 erstellt worden sei. Deren Inhalt zeige, dass die Geschäftstätigkeit der D. GmbH an die D. AG übergehen sollte. Der Beschwerdeführer 1 habe somit davon ausgehen dürfen, dass in absehbarer Zeit die Geschäftstätigkeit in der Schweiz aufgenommen werden würde, was ihm nach glaubhafter Aussage von E. bestätigt worden sei (act. 7.1 2 S. 5 unten). Wenn die Beschwerdegegnerin demnach in der Einstellungsverfügung der Ansicht war, der Beschwerdeführer 1 habe davon ausgehen dürfen, dass in absehbarer Zeit die Geschäftstätigkeit aufgenommen werde, weil die Aktivitäten von der D. GmbH auf die D. AG hätten übergehen sollen, ist sie darauf zu behaften. Wirft sie dem Beschwerdeführer 1 später in der Entschädigungsverfügung vor, er habe sich treuwidrig verhalten, weil er gegenüber der Beschwerdegegnerin die Tatsache der geplanten Liquidation der D. GmbH verschwiegen habe, verhält sie sich widersprüchlich. Die Aufnahme der Geschäftstätigkeit war für die Beschwerdegegnerin – wie sie selber ausführt – Voraussetzung für die Auszahlung der Vorsteuer. Durfte der Beschwerdeführer 1 davon ausgehen, dass die Geschäftstätigkeit in absehbarer Zeit aufgenommen werden würde, kann ihm auch unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten nicht vorgeworfen werden, er habe die geplante Liquidation der D. GmbH treuwidrig verschwiegen.

b) Die Beschwerdegegnerin wirft dem Beschwerdeführer 1 weiter vor, in der Vorsteuerabrechnung seien zwei (von der Beschwerdegegnerin nicht näher spezifizierte) Rechnungen der G. Sàrl aufgeführt worden, in welchen Leistungen fakturiert worden seien, die nicht an die D. GmbH erfolgt seien. Gestützt auf die Zahlung dieser Rechnungen seien Lieferungen an die im Ausland domizilierte Firma H. erfolgt. Dabei sei bereits aus dem E-Mail-Verkehr zwischen einer Mitarbeiterin der Beschwerdeführerin 3, I., und J. von der G.

Sàrl vom 24. und 27. August 2012 erkennbar gewesen, dass für diese beiden Rechnungen kein Vorsteueranspruch bestanden habe (act. 7.1 S. 5, 7f.).

Ein Vorsteueranspruch besteht gemäss Art. 28 Abs. 1 lit. a MWSTG unter anderem für die in Rechnung gestellte Inlandsteuer. Dem Auszug des Kontoblatts vom 1. Januar bis 31. Dezember 2012 der D. GmbH ist zu entnehmen, dass am 16. Februar 2012 Vorsteuern im Umfang von CHF 2'476.98 und CHF 13'869.70 für zwei Rechnungen der G. Sàrl vom 14. Februar und 22. Mai 2012 verbucht worden sind (act. 14.23, Beilage A). Vorgängig wollte I. mit der obenerwähnten E-Mail vom 24. August 2012 von der G. Sàrl unter anderem wissen, welchen Rechnungsnummern die beiden am 16. Februar 2012 geleisteten Zahlungen der D. GmbH an die G. Sàrl im Umfang von CHF 33'438.74 und CHF 187'240.96 entsprechen. J. von der G. Sàrl antwortete, dass diese Zahlungen nicht den Rechnungen der G. Sàrl für die Lieferung von Ziffernblättern entsprechen würden. Es handle sich hierbei um eine «Refakturierung für H. – G. SÀRL – D. GmbH». Diese beiden Beträge seien dann aber angerechnet worden für Rechnungen der G. Sàrl (act. 7.16). Bei den Akten liegt sodann eine Rechnung der G. Sàrl an die D. GmbH vom 22. Mai 2011 über einen Betrag von CHF 173'869.70, «VAT, 8% 13'869.70», mithin genau der Betrag, der als Vorsteuerabzug geltend gemacht worden ist. Auf der Rechnung wurde festgehalten, dass die Lieferung vor dem 30. November 2011 erfolgen solle und dass die D. GmbH innerhalb von 60 Tagen ab Lieferung die Rechnung zu begleichen habe. Handschriftlich ist darauf «payé 1.4.[...unleserlich]» vermerkt worden (act. 14.23, Beilage B). Wie es sich nun mit den beiden Zahlungen der D. GmbH an die G. Sàrl verhält und ob diesbezüglich zu Unrecht ein Vorsteueranspruch geltend gemacht worden ist, weil es sich bei den Zahlungen nicht um Vergütungen von an die D. GmbH erfolgte Leistungen handeln soll, lässt sich gestützt auf die vorliegenden Akten, insbesondere die E-Mail vom 24. bzw. 27. August 2012 nicht abschliessend und ohne Weiteres feststellen. Zudem schweigt sich auch der Bericht des Experten EXTEM vom 9. Oktober 2014 zu den geltend gemachten Vorsteuern und zu deren Hintergrund gänzlich aus. Wie bereits ausgeführt darf sich die Kostenaufgabe bzw. die Verneinung des Entschädigungsanspruchs nur auf unbestrittene oder bereits klar nachgewiesene Umstände stützen. Derartige liquide Umstände liegen hier indessen gerade nicht vor. Es kann daher nicht festgestellt werden, inwiefern dem Beschwerdeführer 1 diesbezüglich *klar* ein zivilrechtlich vorwerfbares Verhalten angelastet werden könnte.

- 2.5** Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass dem Beschwerdeführer 1 in zivilrechtlicher Hinsicht kein verwerfliches Verhalten vorgeworfen werden kann und damit kein Anlass zur Verweigerung einer Entschädigung im Sinne

von Art. 95 Abs. 2 und Art. 99 Abs. 1 Satz 2 VStrR besteht. Erst recht hat dies somit für den Beschwerdeführer 2 zu gelten, der gemäss Ausführungen der Beschwerdegegnerin «in untergeordneter Funktion» tätig gewesen sei. Worin dessen vorwerfbares Verhalten konkret zu sehen ist, führt die Beschwerdegegnerin im Übrigen mit keinem Wort aus.

Der grundsätzliche Anspruch der Beschwerdeführer 1 und 2 auf Ersatz des Schadens ist somit ausgewiesen. Die Beschwerde ist in diesem Punkt gutzuheissen.

2.6

2.6.1 Schliesslich machte auch die nichtbeschuldigte Beschwerdeführerin 3 Entschädigungsansprüche geltend, weil ihre Räumlichkeiten durchsucht worden seien (vgl. act. 7.3 Ziff. 5 S. 9).

2.6.2 Gestützt auf Art. 99 Abs. 2 VStrR steht dem Inhaber eines beschlagnahmten Gegenstandes oder einer durchsuchten Wohnung, der nicht als Beschuldigter ins Verfahren einbezogen worden ist, ein Anspruch auf Entschädigung zu, soweit er unverschuldet einen Nachteil erlitten hat. Die Beschwerdegegnerin verneint einen Entschädigungsanspruch der Beschwerdeführerin 3 zunächst deshalb, weil der Wortlaut von Art. 99 Abs. 2 VStrR die Durchsuchung von Geschäftsräumen nicht mitumfasse, sondern nur die Durchsuchung von Wohnungen (act. 7.2 S. 9).

Der Botschaft vom 21. April 1971 zum Entwurf des Bundesgesetzes über das Verwaltungsstrafrecht ist zu entnehmen, dass Abs. 1 von Art. 99 VStrR der für das Bundesstrafverfahren geltenden Regelung nachgebildet war (Art. 122 Abs. 1 und Art. 176 aBStP), während Absatz 2 eine Neuerung enthalte, «die den modernen Anschauungen und Gesetzgebungen» entspreche (BBI 1971 I 1015). Der Gesetzgeber entschied sich beim Erlass des VStrR, auch Dritten einen Entschädigungsanspruch zu gewähren. Nach dem damaligen Verständnis des Gesetzgebers gehörten zum Kreis der anspruchsberechtigten Dritten der Inhaber eines beschlagnahmten Gegenstandes und der Inhaber einer durchsuchten Wohnung. Ob dabei der Gesetzgeber den Inhaber von Geschäftsräumen bewusst vom Kreis der Anspruchsberechtigten ausnehmen wollte oder ob dieser vergessen ging, lässt sich den Materialien nicht entnehmen. Wie bereits eingangs ausgeführt (vgl. supra E. 1.1), sind nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung analoge Regelungen des Verwaltungsstrafverfahrens und des Strafprozessrechts kohärent anzuwenden. Im Strafverfahren haben «Dritte» gestützt auf Art. 434 StPO Anspruch auf Entschädigung ihres nicht auf andere Weise gedeckten Schadens. Eine Einschränkung auf den Inhaber von beschlagnahmten Gegenständen oder

auf den Inhaber einer Wohnung nimmt die StPO dabei nicht vor. Damit ist im Strafverfahren auch der nicht beschuldigte Inhaber von Geschäftsräumen zum Kreis der Anspruchsberechtigten nach Art. 434 StPO zu zählen. Weshalb dies im Verwaltungsstrafverfahren anders sein sollte, ist nicht einzusehen. Jedenfalls gibt es keinen vernünftigen Grund, weshalb dem Inhaber einer Wohnung ein Entschädigungsanspruch zusteht, während der Inhaber von Geschäftsräumen leer ausgeht. Deshalb ist der Entschädigungsanspruch vorliegend grundsätzlich auch der Beschwerdeführerin 3 zu gewähren.

2.6.3 Somit kann gestützt auf Art. 99 Abs. 2 VStrR von einer Entschädigung danach nur abgesehen werden, wenn die Beschwerdeführerin 3 verschuldet einen Nachteil erlitten hat. Nachdem gegen die Beschwerdeführerin 3 selbst keine Strafuntersuchung eröffnet worden war, ist zu prüfen, ob ihr mit Bezug auf die Entschädigungsfrage ein allfälliges Verschulden ihrer Organe angerechnet werden muss. Grundsätzlich gilt, dass die juristische Person für Fehlverhalten ihrer Organe zivilrechtlich einzustehen hat (Art. 55 Abs. 2 ZGB). Die Entschädigungsfrage ist auch hier nach den dem Zivilrecht angenäherten Grundsätzen zu entscheiden. Widerrechtliches, schuldhaftes und für das Strafverfahren kausales Verhalten von Organen einer juristischen Person bewirkt deshalb, dass der juristischen Person der durch das Strafverfahren entstandene Schaden nicht zu ersetzen ist. Dabei darf auch hier keine über die strafprozessuale Haftung des beschuldigten Organs hinausgehende Haftung der juristischen Person geschaffen werden. Anders zu entscheiden hiesse, auf dem Umweg der Verweigerung einer Entschädigung an die juristische Person ein strafrechtliches Verschulden ihres Organs indirekt zu bejahen, obschon es freigesprochen bzw. das Verfahren gegen es eingestellt wurde und ihm keine Kosten auferlegt wurden. Dies käme einer unzulässigen Verdachtsstrafe gleich.

2.6.4 Der Beschwerdeführer 1 war bis zum 24. Juli 2012 als Verwaltungsratsmitglied der Beschwerdeführerin 3 tätig und amtiert seither als deren Verwaltungsratspräsident und Geschäftsführer. Für die Beantwortung der Frage, ob der Beschwerdeführerin 3 das Verhalten des Beschwerdeführers 1 als deren Organ anzurechnen ist, ist auf die vorstehenden Erwägungen betreffend die Entschädigungsfrage des Beschwerdeführers 1 abzustellen. Dem Beschwerdeführer 1 ist – wie ausgeführt – im Zusammenhang mit dem gegen ihn eingestellten Verwaltungsstrafverfahren jedoch kein verwerfliches oder leichtfertiges Verhalten vorzuwerfen, sodass der grundsätzliche Anspruch der Beschwerdeführerin 3 auf Ersatz des Schadens zu bejahen ist (vgl. supra E. 2.5).

Damit ist die Beschwerde auch in diesem Punkt gutzuheissen.

3. Den Beschwerdeführern 1 und 2 sind als ehemals Beschuldigte die notwendigen Verteidigungskosten zu erstatten, wobei an die Notwendigkeit kein allzu strenger Massstab angelegt werden darf. Der Beizug eines Verteidigers ist gemäss Art. 32 VStrR grundsätzlich in jeder Lage des Verfahrens zulässig und die dadurch entstandenen Kosten müssen dann anerkannt werden, wenn sie unmittelbar durch das Verfahren bedingt und aus Vorkehren entstanden sind, welche sich bei sorgfältiger Interessenwahrung als geboten erweisen oder doch in guten Treuen verantworten lassen. Nach Art. 11 Abs. 3 der Verordnung über Kosten und Entschädigungen im Verwaltungsstrafverfahren (SR 313.32) haben bei der Festsetzung der Entschädigung unnötige oder übersetzte Kosten unberücksichtigt zu bleiben, woraus sich ergibt, dass für die Anwaltskosten eine angemessene Parteientschädigung auszurichten ist, welche den tatsächlichen und rechtlichen Schwierigkeiten des konkreten Falles entspricht (Entscheid des Bundesstrafgerichts BK.2011.4 vom 22. August 2011 E.3.1.4 m.w.H.).

Soweit die Beschwerdegegnerin die Ansicht vertritt, der Ersatz der Verteidigungskosten für die Beschwerdeführer 1 und 2 komme deshalb nicht in Frage, weil diese nicht von den Beschuldigten, sondern von der Beschwerdeführerin 3 bezahlt werde, ist diese Argumentation nicht haltbar. Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist es willkürlich, im Strafprozess der obsiegenden Partei eine Entschädigung für die Anwaltskosten mit der Begründung zu verweigern, dieser sei aufgrund einer externen Vereinbarung mit Dritten an sich keine eigenen Kosten erwachsen. Insofern sei die Situation vergleichbar mit derjenigen, da die obsiegende Partei eine Rechtsschutzversicherung abgeschlossen habe oder unter Gewährung der unentgeltlichen Verbeiständung prozessiert. In beiden Fällen bleibe die unterliegende Partei entschädigungspflichtig (BGE 142 IV 42 E. 2.3; 122 V 278 E. 3 e)aa); Urteil des Bundesgerichts 6B_976/2008 vom 8. Juni 2009 E. 2.2). Gleiches muss selbstverständlich auch geltend, wenn das Verfahren gegen eine Partei eingestellt wird und dieser – wie vorliegend – kein schuldhaftes Verhalten vorgeworfen werden kann.

Die Sache ist daher zur Bemessung der Höhe der Entschädigungen an die Vorinstanz zurückzuweisen, welche dabei die vorstehenden Grundsätze zu berücksichtigen hat.

4. Zusammenfassend ist die Beschwerde vollumfänglich gutzuheissen. Die Verfügung vom 27. September 2018 ist aufzuheben und die Sache ist der Vorinstanz zu neuem Entscheid zurückzuweisen.

5.
 - 5.1 Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind keine Gerichtsgebühren zu erheben (Art. 25 Abs. 4 VStrR i.V.m. Art. 66 Abs. 1 und Abs. 4 BGG analog; TPF 2011 25 E. 3). Die Bundesstrafgerichtskasse ist anzuweisen, den Beschwerdeführern den von ihnen geleisteten Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 2'000.-- zurückzuerstatten.

 - 5.2 Bei diesem Ergebnis ist den Beschwerdeführern in analoger Anwendung von Art. 68 Abs. 1 und 2 BGG eine Parteientschädigung zuzusprechen (vgl. Beschlüsse des Bundesstrafgerichts BV.2018.25 vom 26. November 2018 E. 6.2; BE.2016.4 des Bundesstrafgerichts vom 17. Februar 2017 E. 2.3).

 - 5.3 Der Rechtsvertreter der Beschwerdeführer reichte dem Gericht keine Kostennote ein. Demnach ist die Parteientschädigung für das vorliegende Verfahren ermessensweise und auf Fr. 4'000.-- festzulegen (vgl. Art. 10 i.V.m. Art. 12 Abs. 2 BStKR). Damit hat die Beschwerdegegnerin den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung von Fr. 4'000.-- auszurichten.

Demnach erkennt die Beschwerdekammer:

1. Die Beschwerde wird gutgeheissen. Die Verfügung der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 27. September 2018 wird aufgehoben, und die Sache zu neuem Entscheid an die Beschwerdegegnerin zurückgewiesen.
2. Es wird keine Gerichtsgebühr erhoben. Die Bundesstrafgerichtskasse wird angewiesen, den Beschwerdeführern den von ihnen geleisteten Kostenvorschuss in Höhe von Fr. 2'000.-- zurückzuerstatten.
3. Die Beschwerdegegnerin hat den Beschwerdeführern eine Parteientschädigung von Fr. 4'000.-- zu entrichten.

Bellinzona, 18. April 2019

Im Namen der Beschwerdekammer
des Bundesstrafgerichts

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Zustellung an

- Rechtsanwalt Bruno Rieder
- Eidgenössische Steuerverwaltung

Rechtsmittelbelehrung

Gegen diesen Entscheid ist kein ordentliches Rechtsmittel gegeben.