

(Urteil der Anklagekammer des Schweizerischen Bundesgerichts vom 25. Januar 2002 i.S. X. gegen Eidgenössische Steuerverwaltung)

Besondere Steueruntersuchungen. Durchsuchung und Beschlagnahme. Zusammenarbeit untersuchender Beamter. Gesperrte Vermögenswerte. Unterrichtung des Beschuldigten. Beschwerde an die Anklagekammer des Bundesgerichts.

Art. 190 ff. DBG in Verbindung mit Art. 46 und Art. 26 Abs. 2 Bst. a VStrR.

- Erkenntnisse aus dem kantonalen Nachsteuer- sowie Steuerhinterziehungsverfahren und aus dem Untersuchungsverfahren gemäss Art. 190 ff. DBG dürfen im jeweils anderen Verfahren verwendet werden. Die enge Zusammenarbeit der untersuchenden Beamten mit den kantonalen Steuerverwaltungen ist ausdrücklich vom Gesetzgeber vorgesehen (E. 2).

- Unterlagen über gesperrte und weitere Bankkonten können geeignet sein, als Beweismittel zu dienen. Inwieweit die gesperrten Vermögenswerte aus den in Frage stehenden strafbaren Handlungen stammen und deshalb der Einziehung unterliegen, ist Gegenstand der weiteren Untersuchung. Insbesondere könnten die Vermögenswerte gegebenenfalls zur Deckung des allfälligen Abgabenausfalls verwendet werden. Die bereits erlassene Sicherstellungsverfügung vermag keine hinreichende Sicherheit zu bieten, dass allenfalls vorhandene Vermögenswerte bis zum Abschluss der Untersuchung nicht dem drohenden Zugriff der Steuerbehörden entzogen werden (E. 4).

- Eine umfassende Unterrichtung des Beschuldigten über den Gegenstand einer Untersuchung muss erst nach Abschluss der Untersuchung erfolgen (E. 3).

Enquêtes fiscales spéciales. Perquisition et saisie. Collaboration des fonctionnaires enquêteurs. Avoirs bloqués. Information de l'inculpé. Plainte auprès de la Chambre d'accusation du Tribunal fédéral.

Art. 190 ss LIFD en liaison avec l'art. 46 et l'art. 26 al. 2 let. a DPA.

- Les résultats d'une procédure cantonale en rappel et soustraction d'impôt ainsi que ceux d'une procédure d'enquête au sens des art. 190 ss LIFD peuvent être utilisés dans chacune des deux procédures. L'étroite collaboration des fonctionnaires enquêteurs avec les administrations fiscales cantonales est expressément prévue par le législateur (consid. 2).

- Les documents se rapportant à des comptes bancaires, bloqués ou non, sont à même de servir de moyens de preuve. La question de savoir dans quelle mesure les avoirs bloqués sont issus des manoeuvres punissables en question et par conséquent soumis à confiscation fera l'objet d'une enquête complémentaire. En particulier, les avoirs pourront le cas échéant servir à la couverture de l'éventuelle perte d'impôts. Par ailleurs, la décision de sûreté déjà rendue ne suffit pas à garantir que d'éventuelles valeurs ne soient dérobées aux autorités fiscales d'ici la fin de l'enquête (consid. 4).

- Une information exhaustive de l'inculpé quant à l'objet d'une enquête ne doit intervenir qu'une fois l'enquête achevée (consid. 3).

Inchieste fiscali speciali. Perquisizione e sequestro. Collaborazione dei funzionari inquirenti. Beni patrimoniali bloccati. Informazione dell'incolpato. Reclamo alla Camera d'accusa del Tribunale federale.

Art. 190 LIFD segg. in relazione all'art. 46 e all'art. 26 cpv. 2 lett. a DPA.

- I risultati di una procedura cantonale in recupero e sottrazione d'imposta, come pure quelli di una procedura d'inchiesta ai sensi dell'art. 190 LIFD segg., possono essere utilizzati in entrambe le procedure. La stretta collaborazione dei funzionari inquirenti con le amministrazioni fiscali cantonali è espressamente prevista dal legislatore (consid. 2).

- I documenti relativi a dei conti bloccati o ulteriori conti bancari, possono essere utilizzati quali mezzi di prova. Sapere fino a quale punto i beni patrimoniali bloccati derivano o meno da operazioni punibili e di conseguenza sono sottoposti al sequestro, sarà oggetto di un'ulteriore verifica. Se necessario questi beni patrimoniali potrebbero servire a coprire degli eventuali oneri d'imposta scoperti (consid. 4).

- Un'informazione esaustiva dell'incolpato in merito all'oggetto di un'inchiesta, deve avvenire solo alla conclusione dell'inchiesta stessa (consid. 3).

Zusammenfassung des Sachverhalts:

A. Gestützt auf einen Auftrag des Vorstehers des Eidgenössischen Finanzdepartements vom 10. Oktober 2001 eröffnete die Eidgenössische Steuerverwaltung gestützt auf Art. 190 ff. des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) wegen des Verdachts der schweren Steuerwiderhandlung eine Verwaltungsstrafuntersuchung gegen verschiedene Beschuldigte, auch gegen die Beschwerdeführerin. Der Beschwerdeführerin wird vorgeworfen, Geschäfte in der Höhe von mehreren Millionen Schweizer Franken nicht erfolgswirksam verbucht zu haben, da Forderungen aus Lieferungen und Leistungen in keinem Verhältnis zum verbuchten Umsatz und zum ausgewiesenen Bruttogewinn standen.

Gestützt auf einen Durchsuchungsbefehl des Direktors der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 5. November 2001 durchsuchten die untersuchenden Beamten der Abteilung Besondere Steueruntersuchungen (BSU) am 21. November 2001 die Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin. Dabei wurden zahlreiche Gegenstände (insbesondere Ordner, Agenden, Computer, elektronische Aufzeichnungen) beschlagnahmt.

Mit Beschlagnahmeverfügung vom 21. November 2001 verfügte der untersuchende Beamte zudem die Beschlagnahme sämtlicher Vermögenswerte gewisser Beschuldigter - darunter auch diejenigen der Beschwerdeführerin - bei der X-Bank in Zürich und all ihren Filialen, welche diesen gehören oder über welche sie wirtschaftlich verfügen können bzw. an welchen sie die wirtschaftlich Berechtigten sind.

B. Ebenfalls am 21. November 2001 eröffnete das Kantonale Steueramt Zürich ein Nachsteuer- und Bussenverfahren gegen die Beschwerdeführerin für die Jahre 1993-1998 sowie wegen versuchter Steuerhinterziehung für die Jahre 1999 und 2000.

C. Mit Beschwerde vom 26. November 2001 beantragt die Beschwerdeführerin der Anklagekammer des Bundesgerichts, die gemäss Beschlagnahmeverfügung vom 21. November 2001 angeordnete Sperre der auf sie lautenden Konten bei der X-Bank sei unverzüglich aufzuheben; auch die gemäss Beschlagnahmeprotokoll vom 21. November 2001 verfügte Beschlagnahme von Akten und Gegenständen (insbesondere Computer) sei unverzüglich aufzuheben und diese seien ihr herauszugeben; es sei festzustellen, dass die Kontosperrung, die Hausdurchsuchung sowie die Beschlagnahme in rechtswidriger Weise erfolgt seien und auf die Kenntnisse, welche gestützt auf die rechtswidrige Aktenbeschlagnahme erlangt worden seien, in diesem und allfälligen anderen Verfahren nicht abgestellt werden dürfte; schliesslich beantragt die Beschwerdeführerin, es sei ihr sofort umfassende Akteneinsicht zu gewähren.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung beantragt, die Beschwerde abzuweisen.

Im zweiten Schriftenwechsel haben die Parteien an ihren Rechtsbegehren festgehalten.

Aus den Erwägungen:

1. (...)

2.a. Die Beschwerdeführerin rügt, die angefochtenen Zwangsmassnahmen dienten, weil sie gleichzeitig mit der kantonalen Eröffnung eines Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahrens erfolgt seien, nicht dem gesetzlichen Zweck und seien daher in gesetzwidriger Weise erfolgt.

b. Auch diese Rüge ist unbegründet. Denn Art. 190 Abs. 1 DBG bestimmt ausdrücklich, dass der Departementvorsteher die Eidgenössische Steuerverwaltung ermächtigen kann, eine Untersuchung in Zusammenarbeit mit den kantonalen Steuerverwaltungen durchzuführen. Der Gesetzgeber selber geht daher von einer engen Zusammenarbeit der untersuchenden Beamten mit den kantonalen Steuerverwaltungen aus. Diese Zusammenarbeit umfasst bereits die Vorbereitung der Untersuchung (Art. 3 der Verordnung vom 31. August 1992 über besondere Untersuchungsmassnahmen der Eidgenössischen Steuerverwaltung, SR 642.132). Damit ist auch die Verwendung der Erkenntnisse aus beiden Verfahren im jeweils anderen Verfahren selbstverständlich und bundesrechtlich nicht zu beanstanden.

c. Somit erweist sich auch die Rüge, die Eidg. Steuerverwaltung sei nach der Eröffnung eines Nachsteuer- und Steuerstrafverfahrens durch die kantonale Verwaltung nicht mehr zuständig für die Anordnung besonderer Untersuchungsmassnahmen, als offensichtlich unbegründet.

3.a. Die Beschwerdeführerin rügt sodann eine Verletzung von Art. 32 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft vom 18. April 1999 (BV, SR 101), Art. 6 Abs. 3 Bst. a der Konvention vom 4. November 1950 zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK, SR 0.101) und Art. 14 Ziff. 3 Bst. a des Internationalen Pakts vom 16. Dezember 1966 über bürgerliche und politische Rechte (IPBPR, SR 0.103.2) sowie ihres Anspruches auf Gewährung des rechtlichen Gehörs. Diese erblickt sie darin, dass sie nicht sofort und umfassend über die ihr gegenüber erhobenen Beschuldigungen in Kenntnis gesetzt worden sei.

b. Auch wenn erst nach der Untersuchung feststeht, welche Anschuldigungen schliesslich zur Beurteilung gebracht werden, rechtfertigt dies nicht, bis zu diesem Zeitpunkt von einer Unterrichtung des Beschuldigten gänzlich abzusehen: 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 Beschuldigung (vorläufig) stützen, bekanntzugeben, 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 bekanntgegeben wird; auch im weiteren Verlauf der Untersuchung - in der Regel anlässlich der persönlichen Einvernahme - 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 199 Ib 12 E. 5c).

c. Die Beschwerdeführerin geht zu Recht davon aus, dass es sich bei der gegen sie gemäss den Art. 19-50 VStrR geführten Untersuchung um ein Strafverfahren handelt. Soweit sie indessen beanstandet, es sei ihr nicht bekannt, wer als Angeschuldigter zu betrachten sei, ist dies aktenwidrig und unbegründet, da die Beschuldigten - darunter insbesondere die Beschwerdeführerin - im Durchsuchungsbefehl, im Durchsuchungs- und Beschlagnahmeprotokoll und in der Beschlagnahmeverfügung ausdrücklich einzeln als solche aufgeführt sind.

d. Die Rüge ist insoweit teilweise berechtigt, als im Durchsuchungsbefehl und der Beschlagnahmeverfügung tatsächlich nicht dargelegt wird, was der Beschwerdeführerin in strafrechtlicher Hinsicht vorgeworfen wird. Nach diesen ergibt sich - insbesondere aus der Anführung von Art. 190 ff. DBG - lediglich, dass es um schwere Steuerwiderhandlungen bzw. Steuerhinterziehungen der erwähnten Beschuldigten geht, wobei als massgeblicher Zeitpunkt «ab 1990» genannt wird. Aus der Eröffnung des Kantonalen Steueramtes Zürich vom 21. November 2001 ist jedoch ersichtlich, dass gegen die Beschwerdeführerin für die Staats- und Gemeindesteuer und die Direkte Bundessteuer der Jahre 1993 bzw. 1995 bis 1998 ein Nachsteuer- und Bussenverfahren sowie für die Jahre 1999 und 2000 ein Verfahren wegen versuchter Steuerhinterziehung eingeleitet worden ist; darin wird ihr vorgeworfen, in den betreffenden Jahren durch Nichtdeklaration von Erträgen und Kapital Steuern hinterzogen bzw. dies versucht zu haben. Sodann führt die Beschwerdegegnerin in ihrer Vernehmlassung aus, die Beschwerdeführerin habe Geschäfte in der Höhe von mehreren Millionen Franken nicht erfolgswirksam verbucht; die Forderungen aus Lieferungen und Leistungen stünden in keinem Verhältnis zum ausgewiesenen Bruttogewinn. Ein allfälliger Mangel der beiden angefochtenen Verfügungen ist daher in diesem Beschwerdeverfahren geheilt worden.

Unter diesen Umständen ist davon auszugehen, dass die Beschwerdeführerin in diesem frühen Stadium des Untersuchungsverfahrens eine auch unter dem Gesichtspunkt der von ihr angerufenen Bestimmungen genügende Kenntnis des gegen sie erhobenen strafrechtlichen Vorwurfes hatte (vgl. BGE 119 Ib 12 E. 5). Die Vorinstanz hat daher die betreffenden Bestimmungen nicht verletzt. Es kommt hinzu, dass die Beschwerdeführerin auch aus dem ihr am 21. November 2001

zugestellten Arrestbefehl ersehen konnte, dass ihr gegenüber wegen Gefährdung der Steuerforderung durch systematische Verschleierung der Erträge und Gewinne eine Sicherstellung bzw. Arrestierung für eine Forderungssumme von mehreren Millionen Franken (Direkte Bundesteuer) verfügt wurde.

4.a. Gemäss Art. 46 Abs. 1 VStrR sind vom untersuchenden Beamten Gegenstände, die als Beweismittel von Bedeutung sein können (Bst. a), und Gegenstände und andere Vermögenswerte, die voraussichtlich der Einziehung unterliegen (Bst. b) mit Beschlagnahme zu belegen.

b. Voraussetzung für die Einleitung eines Verwaltungsstrafverfahrens sowie für die Beschlagnahme ist zunächst ein hinreichender Tatverdacht; 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. An die Bestimmtheit der Verdachtsgründe sind zu Beginn der Strafuntersuchung keine allzu hohen Anforderungen zu stellen.

c. Die Beschwerdeführerin rügt, es fehle an einem konkreten Tatverdacht.

Aus den angefochtenen Verfügungen sowie der Vernehmlassung ergibt sich nach dem oben Gesagten gegenüber der Beschwerdeführerin der Verdacht, sie habe seit 1993 Erträge und Kapital - insbesondere Geschäfte in der Höhe von mehreren Millionen Franken - nicht vollumfänglich verbucht und deklariert. In diesem Zusammenhang sollen via eine verwandte Gesellschaft der Beschwerdeführerin in Vaduz grosse Beträge an eine Tochtergesellschaft der Beschwerdeführerin geflossen sein. Die Voraussetzung des hinreichenden Anfangsverdachts ist unter diesen Umständen erfüllt.

d. Dass die gesperrten Konten und allfällige weitere Konten der beschuldigten Personen und Firmen bzw. die entsprechenden Unterlagen geeignet sein können, in Bezug auf die zu untersuchenden Geschäftsvorgänge als Beweismittel zu dienen, liegt auf der Hand. Inwieweit die gesperrten Vermögenswerte aus den in Frage stehenden strafbaren Handlungen stammen und deshalb der Einziehung unterliegen, ist Gegenstand der weiteren Untersuchung. Insbesondere könnten die Vermögenswerte gegebenenfalls zur Deckung des allfälligen Abgabenausfalls verwendet werden (vgl. BGE 120 IV 365).

e. Angesichts des durch die Beschwerdegegnerin geltend gemachten mutmasslich hinterzogenen Abgabebetrages von mehreren Millionen Franken erweisen sich die angefochtenen Verfügungen auch als verhältnismässig. Die bereits erlassene Sicherstellungsverfügung vermag keine hinreichende Sicherheit zu bieten, dass allenfalls vorhandene Vermögenswerte bis zum Abschluss der Untersuchung nicht dem drohenden Zugriff der Steuerbehörden entzogen werden.

5. (...)

6. Die Beschwerde ist aus diesen Gründen abzuweisen.

Dokumente des BGer