

# **BStGer BV.2010.58 vom 10. Dezember 2010**

Bundesstrafgericht, 2010-12-10, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger\\_BV.2010.58](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bstger_BV.2010.58)

FR: TPF BV.2010.58 du 10 décembre 2010

IT: TPF BV.2010.58 del 10 dicembre 2010

## **Regeste**

Beschlagnahme (Art. 46 VStrR).

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Die Beschwerdeführerin rügt in ihrer Beschwerde u. a., ihr Anspruch auf rechtliches Gehör sei verletzt worden, indem die Beschwerdegegnerin die angefochtene Beschlagnahme angeordnet habe, ohne ihr vorgängig Gelegenheit zu geben, hierzu Stellung zu nehmen (act. 1, S. 6). Dieser Einwand ist unbegründet, denn der Anspruch auf rechtliches Gehör unterliegt Einschränkungen bzw. wird gänzlich ausgeschlossen, wenn es die Dringlichkeit oder der Zweck einer Untersuchungsmassnahme erfordern. Dies ist typischerweise der Fall bei lediglich provisorischen Zwangsmassnahmen wie der Beschlagnahme, welche auf dem Beschwerdeweg einer nachträglichen Überprüfung unterzogen werden können (vgl. PIQUEREZ, *Traité de procédure pénale suisse*, 2. Aufl., Genf/Zürich/Basel 2006, N. 332).

- 4 -

### **E. 3.1**

Die Beschwerdeführerin macht weiter geltend, die angeordnete Beschlagnahme erweise sich schon infolge grundsätzlicher Überlegungen als unzulässig. So bringt sie vor, dass im Falle einer hier Gegenstand der Untersuchung bildenden Steuerhinterziehung (vgl. zum entsprechenden Tatverdacht die Ausführungen in act. 2, S. 2 f., Ziff. 1.1 – 1.3) der Steuerpflichtige die bisher zu Unrecht nicht entrichtete Steuer als Nachsteuer nachzuzahlen habe, weshalb für eine Einziehung gemäss Art. 69 f. StGB bzw. für eine Ersatzforderung gemäss Art. 71 StGB kein Raum mehr verbleibe (act. 9, S. 5, u. a. mit Hinweis auf Art. 151 ff. DBG). Der Beschwerdeführerin ist diesbezüglich beizupflichten, dass auch das Bundesgericht sich bei Einziehungsbeschlagnahmen in Verfahren gemäss Art. 190 ff. DBG bisher offenbar nie mit der Frage nach der materiellrechtlichen Zulässigkeit der fiskalstrafrechtlichen Vermögenseinziehung auseinandersetzte, sondern diese stillschweigend voraussetzte (act. 9, S. 5, mit Hinweisen auf die Urteile des Bundesgerichts 1S.8/2006 vom 12. Dezember 2006, E. 6.1, und 1S.9/2005 vom 6. Oktober 2005, E. 7.2), weshalb die Vorbringen der Beschwerdeführerin nachfolgend eingehender zu untersuchen sind.

Von der Beschwerdeführerin vorliegend zu Recht nicht bestritten wird demgegenüber die grundsätzlich mögliche Anwendbarkeit des Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR, welcher der Beschwerdegegnerin im Verfahren der besonderen Untersuchungsmassnahmen gemäss Art. 190 ff. DBG die Vornahme einer Einziehungsbeschlagnahme erlaubt (vgl. hierzu die ausführliche Darlegung der anwendbaren gesetzlichen Vorschriften im Urteil des

Bundesgerichts 1S.5/2005 vom 26. September 2005, E. 6.1 – 6.3). Umstritten ist lediglich die Frage nach der Zulässigkeit einer materiellrechtlichen Einziehung oder einer entsprechenden Ersatzforderung bzw. der Anwendbarkeit der Art. 69 ff. StGB im Rahmen des Abschlusses einer solchen Fiskalstrafuntersuchung.

### **E. 3.2.1**

An eine Steuerhinterziehung knüpft das DBG zweierlei Folgen: Eine vollendete Steuerhinterziehung, welche namentlich dann vorliegt, wenn der Steuerpflichtige vorsätzlich oder fahrlässig bewirkt, dass eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ausfällt, stellt eine Übertretung dar und wird mit Busse bestraft (Art. 175 DBG). Andererseits wird in einem solchen Falle die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 151 Abs. 1 DBG). Die Eröffnung der Strafverfolgung wegen Steuerhinterziehung (Art. 175 – 180 DBG) gilt zugleich als Einleitung des Nachsteuerver-

- 5 -

fahrens (Art. 152 Abs. 2 DBG). Bei begründetem Verdacht auf schwere Steuerwiderhandlungen kann die Beschwerdegegnerin ermächtigt werden, in Zusammenarbeit mit den kantonalen Steuerverwaltungen eine Untersuchung durchzuführen (vgl. Art. 190 Abs. 1 DBG). Dabei richtet sich das Verfahren gegenüber dem Täter, dem Gehilfen und dem Anstifter nach den Art. 19 – 50 VStrR, wobei die vorläufige Festnahme nach Art. 19 Abs. 3 VStrR ausgeschlossen bleibt (Art. 191 Abs. 1 DBG). Diese Untersuchung stellt ein Strafverfahren dar (BEHNISCH/CADOSCH, DBG Kommentar, Zürich 2004, S. 216 mit Hinweis auf ASA 63, S. 648 f.). Nach Abschluss der Untersuchung fällt aber die Beschwerdegegnerin keinen materiellen Entscheid im Sinne der Art. 62 ff. VStrR; auch kommt es im Falle einer Steuerhinterziehung nicht zu einer gerichtlichen Beurteilung im Sinne der Art. 73 ff. VStrR. Stellt die Beschwerdegegnerin die Untersuchung nicht gestützt auf Art. 193 Abs. 2 DBG ein, sondern kommt sie zum Ergebnis, es sei eine Steuerhinterziehung nach Art. 175 oder 176 DBG begangen worden, so verlangt sie von der zuständigen kantonalen Verwaltung die Durchführung des Hinterziehungsverfahrens (Art. 194 Abs. 1 DBG). Dieses Steuerstrafverfahren hat pönale Funktion; es bezweckt die strafrechtliche Verfolgung steuerrechtlicher Widerhandlungen. Die am Ende eines solchen Steuerstrafverfahrens ausgesprochene Strafe – vorliegend die in Art. 175 Abs. 1 DBG angedrohte Busse – stellt daher eine echte Strafe dar (vgl. hierzu AUER, Das Verhältnis zwischen Nachsteuerverfahren und Steuerstrafverfahren, insbesondere das Problem des Beweisverwertungsverbots, ASA 65, S. 2; siehe zu diesem Aspekt auch BLUMENSTEIN/LOCHER, System des schweizerischen Steuerrechts, 6. Aufl., Zürich 2002, S. 371 f. und 470; HÖHN/WALDBURGER, Steuerrecht, Band I, 9. Aufl., 2001 Bern, S. 1019; OBERSON, Droit fiscal suisse, 3. Aufl., Basel 2007, S. 505 N. 4; SIEBER, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, Basel 2000, Art. 175 DBG N. 39).

### **E. 3.2.2**

Die vorliegend angefochtenen Beschlagnahmen (act. 1.1, 1.2 und 1.3) dienen zu Recht nicht der Sicherstellung einer solchen Steuerbusse, würde es hierzu doch von Beginn weg an der gesetzlichen Grundlage mangeln (vgl. hierzu den Entscheid des Bundesstrafgerichts BV.2005.16 vom 24. Oktober 2005, E. 7.2 sowie Art. 185 Abs. 1 DBG, wonach die im Steuerstrafverfahren auferlegten Bussen und Kosten nach den Artikeln 160 und 163 – 172 DBG bezogen werden). Die angefochtene Beschlagnahme soll demgegenüber der

Deckung der mutmasslich geschuldeten Nachsteuern inkl. Verzugszinsen dienen (vgl. bspw. die entsprechende Begründung in act. 1.1). Angesichts des bisher Ausgeführten erscheint es auf den ersten Blick plausibel, dass die zuständige Behörde mit Abschluss des Strafverfahrens nebst der Sanktion der Steuerbusse auch die Einziehung der wi-

- 6 -

derrechtlichen fiskalischen Steuerersparnisse verfügt (vgl. hierzu das Urteil des Bundesgerichts 1S.8/2006 vom 12. Dezember 2006, E. 5.4; zur Beseitigung deliktisch begründeter unrechtmässiger Vermögensvorteile als Zweck der Einziehung SCHMID, Kommentar Einziehung – Organisiertes Verbrechen – Geldwäscherei, Band I, 2. Aufl., Zürich/Basel/Genf 2007, Art. 70 – 72 StGB N. 10; BAUMANN, Basler Kommentar, 2. Aufl., Basel 2007, Art. 70/71 StGB N. 3). Diesbezüglich muss jedoch beachtet werden, dass eine dem Gemeinwesen zu Unrecht entgangene Steuer mit dem Institut der Nachsteuer nachgefordert wird (BEHNISCH/CADOSCH, a.a.O., S. 191 mit Hinweis auf BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 341). Die Nachsteuer ist eine Art Revision zu Ungunsten des Steuerpflichtigen. Ein Verschulden des Steuerpflichtigen ist nicht Voraussetzung, weshalb das Nachsteuerverfahren klar vom Steuerstrafrecht losgelöst ist und auch sonst keinen pönalen Charakter aufweist. Aus diesem Grund kann sich der Steuerpflichtige nicht seiner Mitwirkungspflicht entziehen. Andererseits dürfen die im Nachsteuerverfahren erhobenen Beweise nicht für das Steuerstrafverfahren verwertet werden, denn dort gelten die Grundsätze des Art. 6 EMRK (vgl. hierzu BEHNISCH/CADOSCH, a.a.O., S. 191; BLUMENSTEIN/LOCHER, a.a.O., S. 341 f.; VALLENDER, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, Basel 2000, Art. 151 DBG N. 1 ff., 4 ff.; OBERSON, a.a.O., S. 486 ff. N. 7 ff.; DERS., in OREF (Hrsg.), Les procédures en droit fiscal, 2. Aufl., Bern 2005, S. 780; REICH, Steuerrecht, Zürich/Basel/Genf 2009, S. 486 f. N. 127; CASANOVA, Commentaire romand, Basel 2008, Art. 151 DBG N. 1 f.; AUER, a.a.O., S. 1 f.). Der Bezug und die Sicherung dieser Nachsteuerforderung richten sich nach den Bestimmungen der Art. 160 ff. DBG, was den das Nachsteuerverfahren durchführenden Behörden insbesondere die Möglichkeit der Steuersicherung nach Art. 169 ff. DBG einräumt (FESSLER, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, Basel 2000, Art. 169 DBG N. 2; CURCHOD, Commentaire romand, Basel 2008, Art. 169 DBG N. 2).

### **E. 3.2.3**

Nach dem Gesagten sieht das DBG somit anstelle der im allgemeinen Strafrecht möglichen Einziehung zwecks Beseitigung rechtswidrig erlangter Vermögensvorteile ein separates Nachsteuerverfahren vor, welches kein Strafverfahren darstellt und welchem kein pönaler Charakter zukommt. Bei dieser Ausgangslage und in Anbetracht des Art. 333 Abs. 1 StGB, wonach die allgemeinen Bestimmungen des StGB (so auch die Regeln über die Einziehung von Vermögenswerten nach Art. 70 f. StGB) auf Taten, die in anderen Bundesgesetzen mit Strafe bedroht sind, insoweit Anwendung finden, als diese Bundesgesetze nicht selbst Bestimmungen aufstellen (vgl. auch Art. 2 VStrR), bleibt somit für eine strafrechtliche Einziehung (des Gegenwertes) hinterzogener Steuern kein Raum mehr. Wenn aber keine

- 7 -

Vermögenswerte „voraussichtlich der Einziehung unterliegen“, so ist eine auf Art. 46 Abs. 1 lit. b VStrR abgestützte Beschlagnahme nicht möglich (vgl. den Entscheid des Bundesstrafgerichts BK\_B 084/04 vom 8. November 2004, E. 2.4).

### **E. 3.3**

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es für die Sicherstellung der allenfalls zu entrichtenden Steuerbusse mittels Beschlagnahme an einer gesetzlichen Grundlage fehlt (E. 3.2.2). Nachdem das Gesetz weiter für die nachträgliche Erhebung einer allenfalls zu Unrecht nicht veranlagten und bezogenen Steuer das Nachsteuerverfahren als vom Steuerstrafrecht losgelöstes, selbständiges Institut nachträglicher Richtigstellung (vgl. VALLENDER, a.a.O., Art. 151 DBG N. 5, oder auch CASANOVA, a.a.O., Art. 151 DBG N. 2) zur Verfügung stellt, entfällt auf Grund des Vorbehaltes in Art. 333 Abs. 1 StGB die Möglichkeit einer späteren Einziehung gestützt auf die Bestimmungen in Art. 70 f. StGB. Entfällt diese Möglichkeit von vorneherein, so ist auch die zur Sicherung einer späteren Einziehung angeordnete Beschlagnahme nicht zulässig. Die Beschwerde erweist sich nach dem Gesagten als begründet und ist gutzuheissen. Die mittels angefochtener Verfügung beschlagnahmten Grundstücke der Beschwerdeführerin sind freizugeben.

### **E. 4.1**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind keine Gerichtskosten zu erheben (Art. 25 Abs. 4 VStrR i.V.m. Art. 66 Abs. 4 BGG). Die Bundesstrafgerichtskasse hat daher der Beschwerdeführerin den geleisteten Kostenvorschuss zurückzuerstatten.

### **E. 4.2**

Die Beschwerdegegnerin hat der Beschwerdeführerin für ihre Aufwendungen für das vorliegende Beschwerdeverfahren eine Parteientschädigung von Fr. 1'500.-- (inkl. Auslagen und MwSt.) zu entrichten (Art. 25 Abs. 4 VStrR i.V.m. Art. 68 Abs. 1 BGG und Art. 3 des Reglements vom 26. September 2006 über die Entschädigungen in Verfahren vor dem Bundesstrafgericht; SR 173.711.31).

- 8 -

Demnach erkennt die I. Beschwerdekammer:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.