

LU_GERICHTE A 92 192 vom 9. Dezember 1993

LU Gerichte, 1993-12-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_A_92_192

FR: LU_GERICHTE A 92 192 du 9 décembre 1993

IT: LU_GERICHTE A 92 192 del 9 dicembre 1993

Regeste

§ 39 Abs 1 GGStG; Art. 4 BV; Art. 6 EMRK. Rechtsnatur der Strafsteuer; Schuldprinzip; Deliktsfähigkeit der juristischen Person. Die Strafsteuer gemäss GGStG ist eine strafrechtliche Sanktion im Sinne von Art. 6 EMRK. Die Bestrafung hat nach den strafrechtlichen und strafprozessualen Grundsätzen zu erfolgen. Mangels einer ausdrücklichen gesetzlichen Regelung ist die juristische Person nach dem Strafsteuerrecht des GGStG nicht deliktsfähig und kann daher nicht mit einer Strafsteuer belegt werden. | Grundstückgewinnsteuer

Erwägungen

E. 1

Die Parteien schliessen einen Kaufvertrag betreffend das Grundstück Nr. 1, Grundbuch X, ab. Die Verkäuferin hat für ein eventuelles Bauvorhaben auf diesem Grundstück verschiedene Bauvorbereitungsarbeiten ausgeführt. Insbesondere handelt es sich dabei um die Pläne des Architekten bis und mit Baueingabe sowie die von der Verkäuferin vorgenommenen Abbruch-, Aushub- und Bohrarbeiten.

E. 2

Für diese erbrachten Leistungen der Verkäuferin bezahlen die Käufer pauschal per Saldo aller Ansprüche einen Betrag von Fr. 130 000.- (i.W. einhundertdreissigtausend Franken) anlässlich der Beurkundung. Die A-AG quittiert den Erhalt dieses Betrages mit der Unterzeichnung dieser Vereinbarung.

E. 3

Nachdem die Beschwerdeführerin mit ihrer Beschwerde einzig noch die verfügte Strafsteuer anfecht, stellt sich somit in erster Linie die Frage, ob und inwieweit juristische Personen nach dem luzernischen Grundstückgewinnsteuerrecht delikts- und straffähig sind. a) Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts sind juristische Personen ausschliesslich dann delikts- und straffähig, wenn ein Bundesgesetz oder im Rahmen der kantonalen Zuständigkeit ein kantonaler Erlass dies ausdrücklich vorsehen (BGE 105 IV 175 Erw. 3, 104 IV 141 Erw. 1, 97 IV 203 Erw. I b mit Hinweisen). Für die ausnahmsweise Strafbarkeit der juristischen Personen wird demnach zwingend eine positive Rechtsgrundlage verlangt, wie sie beispielsweise in § 153 Abs. 4 StG oder im neuen Bundesrecht über die direkten Steuern (Art. 57 Abs. 1 StHG und Art. 181 Abs. 1 DBG) vorhanden ist. Grundsätzlich sollen aber weiterhin nur die natürlichen Personen, welche handelten oder hätten handeln sollen, strafbar sein, wenn im Geschäftsbetrieb einer juristischen Person Straftaten verübt werden; denn nur natürliche Personen können sich im strafrechtlichen Sinn schuldhaft verhalten (BGE 105 IV 175 Erw. 3). Dass dieser Grundsatz nicht nur für das bürgerliche Strafrecht, sondern auch für das Neben- und Verwaltungsstrafrecht gilt, hat das

Bundesgericht verschiedentlich bejaht (vgl. z. B. BGE 104 IV 142). Zum Teil hat er sich auch in Art. 6 und 7 VStR niedergeschlagen. De lege lata spricht sich auch die Lehre für die Beschränkung der Deliktsfähigkeit der juristischen Personen auf einzelne, explizite Straftatbestände aus (Ineichen, Deliktsfähigkeit juristischer Personen und Erbenhaftung, S. 4 f. mit weiteren Hinweisen, in: Luzerner Rechtsseminar 1990 «Nach- und Strafsteuer im Wandel»). Eine allgemeine Erweiterung der Deliktsfähigkeit auf juristische Personen wird - wenn überhaupt - nur de lege ferenda gefordert (vgl. Graven/Junod, «societas delinquere potest?», in: Melanges Robert Patry, Lausanne 1988, S. 361 ff.; Trechsel, Kurzkommentar zum StGB, N 47 zu Art. 1 StGB). Aufgrund der bundesgerichtlichen Rechtsprechung und des gegenwärtigen Standes der wissenschaftlichen Diskussion ist somit festzustellen, dass die Strafbarkeit juristischer Personen eine ausdrückliche positive Rechtsgrundlage voraussetzt. b) Im Lichte dieser bundesgerichtlichen Rechtsprechung und der Doktrin ist demnach vorerst zu prüfen, ob die Strafsteuerregelung des GGStG dem Strafrecht zuzuordnen ist oder ob es sich um verwaltungsrechtliche Zwangsvorschriften handelt, denen kein echter Strafcharakter zukommt. aa) Mit dieser Frage musste sich das Verwaltungsgericht bislang im Bereich der Grundstückgewinnsteuer nicht befassen. Allerdings hatte es im Zusammenhang mit der Strafsteuerregelung für die Staats- und Gemeindesteuern zu überprüfen, ob das Hauptsteuerstrafrecht dem Strafrecht zuzuordnen sei (LGVE 1989 II Nr. 19). Zu dieser Rechtsfrage lagen dem Verwaltungsgericht zwei Gutachten vor. Deren Verfasser kamen dabei einhellig zum Schluss, dass die Strafsteuer die Merkmale einer echten Strafe trage. Sie sei zunächst die Reaktion auf ein gesetzwidriges und schuldhaftes Verhalten und diene dem Schutz der Steuerordnung und der Steueransprüche des Gemeinwesens. Die Steuerstrafe solle den Steuerpflichtigen davon abhalten, den Pfad der gesetzwidrigen Steuerverkürzung zu beschreiten. Insofern habe die Strafsteuer eine repressiv-abschreckende Aufgabe. Ihr eigne deshalb auch eine Präventivfunktion, weil der ehrliche Steuerzahler erwarten dürfe, dass der steuerhinterziehende Mitbürger für sein unredliches Verhalten zur Rechenschaft gezogen werde. Da die Strafsteuer schliesslich als Rechtsfolge für begangenes steuerliches Unrecht verstanden werde, übe sie auch die Funktion einer Sühne aus (LGVE 1989 II Nr. 19 Erw. 2 b). Aber auch die Steuerordnung an sich, namentlich das Interesse der übrigen Steuerpflichtigen, nicht eine Erhöhung der Steuer riskieren zu müssen, solle geschützt werden. Demzufolge wolle die Steuerordnung nicht nur die Einnahmen des Gemeinwesens sichern, sondern die Steuerlast gleichmässig und gemäss ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit auf die Bürger verteilen. Dies verlange, dass die Steuerpflichtigen ihre wirtschaftlichen Verhältnisse selbst ehrlich offen legten. Das geschützte Rechtsgut unterscheide sich im Fiskalstrafrecht nicht vom gemeinen Strafrecht. Auch im StGB seien dem Schutz von reinen Vermögensansprüchen zahlreiche Artikel gewidmet und die Verbrechen und Vergehen gegen die Rechtspflege würden im StGB einen ganzen Titel beanspruchen. Gestützt auf diese Rechtsauffassungen erkannte das Verwaltungsgericht, dass die Strafsteuer des luzernischen Steuergesetzes als strafrechtliche Sanktion im Sinne von Art. 6 EMRK anzusehen sei, und dass die Verfolgung und Bestrafung des Täters wegen Steuerhinterziehung demzufolge nach strafrechtlichen Grundsätzen erfolgen müsse (LGVE 1989 II Nr. 19 Erw. 2 c und 3). bb) Inzwischen hat das Bundesgericht nicht nur für die direkte Bundessteuer entschieden, dass eine Hinterziehungsbusse eine echte Strafe darstellt (BGE 116 IV 266 Erw. 3 b / aa), sondern insbesondere auch den Strafcharakter kantonaler Strafsteuern bejaht (ASA 59,643 f. betreffend die Strafsteuer nach den Vorschriften des Zürcher Steuergesetzes). Die gleiche Auffassung vertritt auch das

Verwaltungsgericht des Kantons Zürich (SJZ 1990, 48 f.; StE 1990 B 101.5 Nr. 2). Desgleichen stellt sich die neuere Literatur auf den Standpunkt, dass für das Steuerstrafrecht trotz wichtiger Unterschiede zum bürgerlichen Strafrecht eine Übereinstimmung zwischen den beiden Rechtsgebieten hinsichtlich der leitenden Grundsätze bestehen müsse (Blumenstein/Locher, System des Steuerrechts, Zürich 1992, S. 293 ff.; ferner Raselli, Ordnungsbussen wegen Verletzung steuerlicher Verfahrensvorschriften, Fragen und Thesen, in: Steuer Revue 46 [1991] S. 443). Heute kann füglich festgestellt werden, dass das Bundesgericht den Strafcharakter des Fiskalstrafrechts bejaht, und dass im Schrifttum überwiegend diese Meinung geteilt wird.

cc) Was die strafrechtlichen Bestimmungen des GGStG betrifft, so sind keine Gründe erkennbar, aufgrund welcher diese Auffassung nicht auch für dieses Spezialsteuergebiet gelten sollte. Auch diese Strafsteuer wegen Hinterziehung weist neben repressiven und präventiven Aufgaben eine Sühnefunktion auf und unterscheidet sich somit in ihrem Strafzweck in keiner Weise von der Strafsteuer nach den übrigen Steuergesetzen. Somit ist auch hier eine Behandlung nach strafrechtlichen und strafprozessualen Prinzipien gerechtfertigt. c) Steht demnach der strafrechtliche Charakter der Strafsteuervorschriften des GGStG fest und wird die Anwendbarkeit der leitenden Grundsätze des Strafrechts in diesem Spezialsteuerbereich bejaht, so ist noch folgendes zu prüfen: Ist der Grundsatz, gemäss welchem juristische Personen nur delikts- und straffähig sind, wenn dies das Gesetz ausdrücklich erklärt, von derartiger Wichtigkeit, dass er auch vom Strafsteuerrecht trotz dessen Unterschiede zum gemeinen Strafrecht übernommen werden muss? Diese Frage ist eindeutig zu bejahen. Die Deliktsfähigkeit verlangt unter dem Gesichtspunkt des Schuldprinzips die Schuldfähigkeit des Täters (vgl. Art. 10 StGB). Das Schuldprinzip ist im modernen Strafrecht derart fundamental, dass grundsätzlich nur jene Rechtssubjekte bestraft werden dürfen, welchen schuldhaftes Verhalten vorgeworfen werden kann. Schuldhaft handeln können nur natürliche Personen. Nach herrschender Meinung kommt diesem Grundsatz Verfassungsrang zu (StE 1990 B 101.6 Nr. 2; BJM 1989 S. 274). Es unterliegt daher keinem Zweifel, dass dieses Grundprinzip auch für das Steuerstrafrecht gelten muss. Ausnahmen davon sind auch hier ausschliesslich vom Gesetzgeber zu regeln. Dass allerdings gerade im Strafsteuerrecht aner kennenswerte Gründe bestehen, juristische Personen für delikts- und straffähig zu erklären, ist nicht zu bestreiten und bedarf keiner näheren Ausführungen. Täter der Steuerhinterziehung ist nach der gesetzlichen Umschreibung des Tatbestandes der Steuerpflichtige. Ist eine juristische Person Täterin, so kann sie als bloss durch das Recht erzeugte Person (Art. 52 ff. ZGB) zwar nicht selber in einem unmittelbaren Sinn schuldfähig sein. Doch handelt sie von Rechts wegen durch ihre Organe (Art. 55 ZGB), mithin durch Menschen, die schuldfähig sind. Das GGStG enthält keine besonderen Bestimmungen darüber, wer für Steuerhinterziehungen, die namens einer juristischen Person begangen werden, zu bestrafen ist (Erw. 2). Demnach findet der erwähnte Grundsatz Anwendung, dass in diesen Fällen die natürlichen Personen strafbar werden, die für die juristische Person gehandelt haben oder hätten handeln sollen (Erw. 3 a). Die juristische Person ihrerseits kann mangels einer gesetzlichen Bestimmung nicht mit einer Strafsteuer belegt werden. Im vorliegenden Fall muss daher die gegen die Beschwerdeführerin verfügte Strafsteuer entfallen, was zur Gutheissung der Beschwerde führt.

E. 4

Zwar könnte die Frage gestellt werden, ob im vorliegenden Fall die Voraussetzungen für die Anwendung von § 40 Abs. 2 GGStG gegeben wären. Nach dieser Bestimmung werden

Drittpersonen, welche die Steuerhinterziehung vorsätzlich begünstigen, mit einer Busse bis zu Fr. 2000.- belegt. Ohne Zweifel gilt diese Vorschrift auch für die Mitglieder der Verwaltung einer Gesellschaft. Die Frage ist indessen nicht weiter zu prüfen, da der angefochtene Entscheid sich nicht gegen Verwaltungsratsmitglieder der Gesellschaft, sondern einzig gegen die Beschwerdeführerin selber richtet. Ob beispielsweise ihr Verwaltungsratspräsident damit rechnen musste, dass der hiesige, inzwischen verstorbene Rechtsanwalt der Steuerbehörde falsche Erklärungen abgeben würde, kann somit nicht Gegenstand dieses Verfahrens sein. Auf die diesbezüglichen Einwände des Beschwerdeführers ist daher nicht einzugehen.

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