



157 Nr. 1 strafrechtliche Verantwortlichkeit von juristischen Personen

1. Allgemeines

Juristische Personen können im Steuerstrafrecht als solche zur Verantwortung gezogen werden. Das Steuerrecht sieht vor, dass Bussen gegen die juristischen Personen selbst ausgesprochen werden. Sie kann für Steuerübertretungen im Sinne von § 151 StG bestraft werden.

Da die juristische Person als solche selbst nicht handeln kann, wird ihr das Handeln ihrer Organe zugerechnet, deren Verschulden sie zu verantworten hat. Auch bei der Bestrafung einer juristischen Person wird ein Verschulden vorausgesetzt, das sich im Verhalten natürlicher Personen äussert. Dieses Verschulden ist massgebend für die Strafzumessung. Zudem werden für die Bussenhöhe die persönlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse der juristischen Person berücksichtigt. Die für die juristische Person handelnden Organe können zudem nach § 153 StG bestraft werden.

Der Kreis der Organe ist weit zu fassen. Unerheblich ist, ob eine Person formell Organstatus besitzt. Personen, deren Verschulden der juristischen Person zuzurechnen ist, sind nicht nur Mitglieder des Verwaltungsrats, der Direktion und der Revisionsstelle, sondern auch solche Personen, welche die Unternehmung tatsächlich leiten, indem sie z.B. Mitglieder der Verwaltung, der Direktion oder Bevollmächtigte als Strohleute benützen. Auch eine in untergeordneter Stellung tätige angestellte Person kann schuldhaft eine Hinterziehung bewirken. Der juristischen Person nicht angerechnet werden darf dagegen das Verschulden einer für sie handelnden Stellvertreterin; dieses stellt das Handeln einer Drittperson dar. Ihre Bestrafung bleibt nach § 153 StG vorbehalten.

Diese Ausführungen gelten sinngemäss für den Tatbestand der Verletzung von Verfahrenspflichten nach § 154 StG, welcher ebenfalls die Strafbarkeit juristischer Personen vorsieht.

Dazu ein Beispiel für eine Verfahrenspflichtverletzung: Trotz mehrmaliger Mahnung reicht die juristische Person die Steuererklärung nicht ein und muss amtlich und nach pflichtgemäßem Ermessen veranlagt werden. Indem die juristische Person die Steuererklärung nicht innert Frist eingereicht hat, ist sie ihren Verfahrenspflichten nicht nachgekommen, weshalb ihr eine Busse auferlegt wird.

2. Steuerhinterziehung

Nach § 157 Abs. 1 StG kann die juristische Person für die vollendete oder versuchte Steuerhinterziehung zum eigenen Vorteil gebüsst werden. Die Formulierung «zum Vorteil» bedeutet, dass die Steuerhinterziehung mit Wirkung für die handelnde juristische Person begangen worden ist (vgl. Art. 181 Abs. 1 DBG). Die Sondereigenschaften für die Begehung einer Steuerhinterziehung müssen bei der juristischen Person selbst gegeben sein. Sie selbst muss steuerpflichtig sein.

Ist das in objektiver und subjektiver Hinsicht tatbestandsmässige Vorgehen bestimmter Organe nachgewiesen, wird deren individuelles Verschulden ermittelt. Dabei ist deren Verhalten nach Massgabe ihrer jeweiligen Stellung und ihres Einflusses auf das steuerlich relevante Handeln der juristischen Person zu gewichten. Als schwer erscheint das der juristischen Person zuzurechnende Verschulden z.B., wenn mehrere Organe zusammengewirkt haben und sich deren Vorgehen geradezu als planmässig erweist.

Bei der Strafzumessung sind im Übrigen die wirtschaftlichen und persönlichen Verhältnisse der juristischen Person selbst zu berücksichtigen. Eine Selbstanzeige im Sinn von § 157 Abs. 3 StG muss von einem Organ der juristischen Person oder von einer Vertreterin oder von einem Vertreter erklärt worden sein.

3. Teilnahme

Die Voraussetzungen für eine Bestrafung einer juristischen Person wegen Teilnahmehandlungen sind in § 157 Abs. 2 StG weit formuliert. Die juristische Person braucht nämlich nicht selbst als Handelnde aufgetreten zu sein. Die Bestimmung verlangt einzig, dass in ihrem Geschäftsbereich nach § 213 StG strafbare Handlungen begangen worden sind (Sieber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/2b, Art. 181 DBG N 13).



4. Strafbarkeit der handelnden Person

Personen, deren Verhalten die strafrechtliche Verantwortlichkeit der steuerpflichtigen juristischen Person ausgelöst oder dazu beigetragen hat, sind gegebenenfalls auch selber strafbar. Abs. 1 sieht nämlich vor, dass die Bestrafung der handelnden Organe und der Vertreterinnen und Vertreter nach § 153 StG vorbehalten bleibt. Dieser Vorbehalt bezieht sich auf alle denkbaren strafbaren Handlungen einer juristischen Person. Nach § 153 StG sind die für die juristische Person handelnden natürlichen Personen nur bei vorsätzlichem Handeln strafbar.

5. Strafloze Selbstanzeige

Vgl. dazu [156 Nr. 1](#)