

S. 78 / Nr. 25 Stempelabgaben (d)

BGE 72 IV 78

25. Urteil des Kassationshofes vom 28. Juni 1946 i.S. Rübli gegen Schweizerische Bundesanwaltschaft.

Regeste:

1. Art. 305 Abs. 2 BStP, Art. 63 Abs. 4 StG. Im Verfahren bei Übertretung fiskalischer Bundesgesetze ist der Strafrichter auch an einen über die Leistungspflicht ergangenen Entscheid der Verwaltung, der an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden konnte, aber nicht weitergezogen worden ist, gebunden.

2. Art. 66 StV. Wenn der Bezogene den akzeptierten Wechsel dem Aussteller ungestempelt zurückgibt, hat letzterer die Stempelung sofort persönlich vorzunehmen; er darf nicht zuwarten, um sie später durch eine Bank besorgen zu lassen.

3. Art. 52 StG ist durch das Strafgesetzbuch nicht aufgehoben worden

1. Art. 305 al. 2 PPF, art. 63 al. 4 LF sur les droits de timbre. Dans la procédure en matière de contravention à des lois fiscales de la Confédération, le juge pénal est aussi lié par la décision de l'administration sur l'assujettissement à la prestation décision qui pouvait être portée à la Cour de droit administratif, mais ne l'a pas été.

2. Art. 66 ord. d'exéc. des LF concernant les droits de timbre. Lorsque le tiré rond l'effet non timbré à l'émetteur après l'avoir accepté, ce dernier doit aussitôt procéder personnellement au timbrage; il ne peut pas différer cette opération, dans l'idée d'on charger plus tard une banque.

3. L'art. 52 LF sur les droits de timbre n'a pas été abrogé par le Code pénal.

1. Art. 305 cp. 2 PPF, art. 63 cp. 4 LF sulle tasse di bollo. Nella procedura per contravvenzione a leggi fiscali della Confederazione il giudice penale è pure vincolato dalla decisione che l'amministrazione ha presa circa l'assoggettamento alla prestazione e che poteva essere sottoposta, ma non lo fu, alla Corte di diritto amministrativo del Tribunale federale.

2. Art. 66 dell'ordinanza per l'esecuzione delle leggi federali concernenti le tasse di bollo. So il trattario rende l'effetto al traente dopo averlo accettato, il traente deve procedere subito personalmente alla timbratura; non può attendere per farlo timbrare più tardi da una banca.

3. L'art. 52 LF sulle tasse di bollo non è stato abrogato dal CP.

Seite: 79

A. Rübli stellte im Jahre 1944 73 Wechsel aus, liess sie vom Bezogenen akzeptieren und bewahrte sie nachher auf. Am 26. April 1944 stellten Beamte der eidgenössischen Steuerverwaltung fest, dass weder der Akzeptant noch Rübli sie gestempelt hatte. Am 2. Mai 1944 erliess deshalb die eidgenössische Steuerverwaltung eine Verfügung, wonach Rübli gemäss Art. 61 des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben vom 4. Oktober 1917 (StG) Fr. 14.40 als hinterzogene Abgabe nachzuzahlen und gemäss Art. 52 StG eine Geldstrafe von Fr. 361.50 zu entrichten habe. Rübli erhob durch einen Anwalt rechtzeitig sowohl gegen die Abgabe als auch gegen die Geldstrafe Einsprache. Die eidgenössische Steuerverwaltung wies mit Entscheid vom 29. Juni 1945 die Einsprache gegen die Abgabe uneinlässlich von der Hand, weil der Anwalt sich nicht mit schriftlicher Vollmacht ausgewiesen hatte, und stellte fest, dass auch nicht von Amtes wegen auf die Verfügung vom 2. Mai 1944 zurückzukommen sei, da keine Verumständungen sie als gesetzwidrig erscheinen liessen. Verwaltungsgerichtliche Beschwerde erhob Rübli nicht.

B. Zur Beurteilung des Strafpunktes überwies die Bundesanwaltschaft die Sache dem Bezirksgericht Zürich. Dieses sprach den Angeschuldigten frei. Auf Appellation der Bundesanwaltschaft fand ihn das Obergericht des Kantons Zürich am 7. März 1946 der Übertretung von Art. 41,52 und 62 StG und Art. 68 Abs. 2 der Vollziehungsverordnung zu den Bundesgesetzen über die Stempelabgaben (StV) schuldig und büsste ihn mit Fr. 361.50. Zur Begründung führte es aus, der Strafrichter habe weder die Abgabepflicht noch den Zeitpunkt der Fälligkeit der Abgabe zu überprüfen; in beiden Fragen binde ihn nicht nur ein Urteil des Verwaltungsgerichts, sondern auch ein nicht durch Verwaltungsgerichtsbeschwerde angefochtener Entscheid der Steuerverwaltung. Ob Rübli, wie er behauptet, die Wechsel einer Bank übergeben und sie durch diese stempeln lassen wollte, liess das Obergericht

Seite: 80

offen. Es fand, er habe die Stempelung nicht durch eine Bank besorgen lassen dürfen. Es nahm an, das Gesetz sei klar, und lehnte daher die Anwendung der Bestimmung über Rechtsirrtum (Art. 20 StGB) ab.

C. Rübli führt gegen das Urteil des Obergerichts Nichtigkeitsbeschwerde. Er beantragt, es sei aufzuheben und er sei freizusprechen, eventuell sei die Sache zur nochmaligen Beurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen, eventuell die Busse angemessen herabzusetzen. Der Beschwerdeführer macht geltend, die Annahme des Obergerichts, möglicherweise habe er die Stempelung der Wechsel nicht durch eine Bank besorgen lassen wollen, sei willkürlich. Auch sei Art. 20 StGB verletzt, denn der Beschwerdeführer habe sich in einem Rechtsirrtum befunden. Er habe die Wechsel nicht schon zu stempeln brauchen, als er sie mit dem Akzept versehen zurückerhielt, denn nach Art. 65 StV brauche die Stempelung erst zu erfolgen, wenn der Inhaber den Wechsel aus der Hand gibt. Auch habe er nach Art. 66 StV die Stempelung durch die Bank vornehmen lassen dürfen; die Tatsache, dass er die Wechsel zuerst dem Akzeptanten vorgelegt habe, stehe dem nicht im Wege. Sodann nehme das Obergericht zu Unrecht an, die Busse müsse gemäss Art. 52 StG für jeden Wechsel mindestens Fr. 5. betragen. Diese Bestimmung sei durch Art. 398 StGB aufgehoben worden und die Strafe daher nach den allgemeinen Regeln des Strafgesetzbuches zuzumessen.

D. Die Bundesanwaltschaft beantragt, die Beschwerde sei abzuweisen.

Der Kassationshof zieht in Erwägung:

1. Nach Art. 8 StG (Fassung gemäss Art. 51 VDG) sind die Entscheide, welche die Erhebung der Stempelabgabe nötig macht, von der eidgenössischen Steuerverwaltung zu treffen. Erhebt der Abgabepflichtige Einsprache, so hat sie die Sache erneut zu prüfen, und gegen den neuen Entscheid ist die Verwaltungsgerichtsbeschwerde

Seite: 81

an das Bundesgericht zulässig. Die Feststellung, ob und wann die Stempelabgabe geschuldet ist, ist mithin Sache der Verwaltung und des Verwaltungsrichters.

Das hindert den Strafrichter grundsätzlich nicht, die Frage, ob jemand, der ihm wegen Hinterziehung der Abgabe überwiesen ist, abgabepflichtig sei, selber zu beantworten, freilich nur als Vorfrage, in den Erwägungen, um entscheiden zu können, ob Strafe ausgesprochen werden muss. Denn nach der Auffassung, die allgemein in der schweizerischen Lehre und Rechtsprechung herrscht, sind die Behörden befugt, zur Begründung ihrer Entscheidungen auch solche Rechtsfragen zu lösen, die dem Erkenntnisgebiet einer anderen Behörde angehören, über die sie selber also nicht einen an der Rechtskraft der Entscheidung teilnehmenden Spruch fällen können (BGE 17 426 f., 31 II 893, 41 II 161). Ob ihnen diese Befugnis abgeht, wenn die präjudizielle Rechtsfrage durch die an sich zuständige Behörde bereits entschieden ist, ist streitig (vgl. darüber im analogen Verhältnis zwischen Verwaltungs- und Zivilprozesssache LEUCH, Komm. bern. ZPO Art. 1 N. 1 a Abs. 1; verneint für das französische Recht im Verhältnis zwischen Verwaltungs- und Strafsache von LACOSTE, Chose jugée, No 1398). Für das Verfahren bei Übertretung fiskalischer Bundesgesetze ist die Frage vom Gesetz selbst ausdrücklich gelöst, soweit ein Beschwerdeentscheid des Verwaltungsgerichts über die Leistungspflicht vorliegt. Art. 305 Abs. 2 BStP (ebenso Art. 63 Abs. 4 StG, Fassung gemäss Art. 51 VDG) bestimmt, dass dieser Entscheid für den Strafrichter verbindlich ist. Nach der Auffassung der Steuerverwaltung gilt diese Bestimmung über ihren Wortlaut hinaus auch für den Entscheid der Verwaltung, der an das Verwaltungsgericht weitergezogen werden konnte, aber nicht weitergezogen worden ist, während STAEMPFLI in ZStR 43 S. 148 sie dem Wortlaut gemäss beschränkt wissen will. Erstere Auffassung verdient den Vorzug. Dass Art. 305 Abs. 2 BStP nur von der Verbindlichkeit des Beschwerdeentscheides des Verwaltungsgerichts spricht,

Seite: 82

nicht auch einen unangefochtenen Entscheid der Verwaltungsbehörde als für den Strafrichter verbindlich erklärt, beruht darauf, dass diese Vorschrift überhaupt nur das Verhältnis des Beschwerdeverfahrens über die Abgabepflicht zum Strafverfahren regelt und sich mit dem Falle, wo die Abgabepflicht nicht bestritten worden ist, nicht befasst. Unterzieht sich der Pflichtige dem Entscheid der Verwaltungsbehörde, indem er ihn nicht an das Verwaltungsgericht weiterzieht, so werden seine Interessen nicht verletzt, wenn dann auch der Strafrichter mit jenem Entscheid die Frage der Abgabepflicht als verbindlich beantwortet sieht. Wohl steht die Verwaltungsbehörde als Partei der Sache nicht mit der gleichen Unvoreingenommenheit gegenüber wie der Richter, wie sie denn auch im Strafverfahren Parteirechte ausüben darf (vgl. Art. 301 ff. BStP). Das Gesetz sieht jedoch eine genügende Gewähr für die Gesetzmässigkeit der Verwaltung darin, dass es dem Abgabepflichtigen den Weg zum Verwaltungsgericht öffnet. Beschreitet er ihn nicht, so gilt der Entscheid der Verwaltungsbehörde als richtig und besteht kein Grund, dass sich nicht auch der Strafrichter damit abfinde. Wie sich der Beschuldigte durch Unterlassung der Einsprache sogar einer Strafverfügung der Verwaltungsbehörde unterziehen kann mit der Wirkung, dass sie einem rechtskräftigen Urteil gleichkommt (Art. 298 BStP), muss er auch das Geringere tun, d. h. durch Unterlassung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit verbindlicher Wirkung für den Strafrichter die Abgabepflicht anerkennen können.

Der Beschwerdeführer hat den Entscheid der Steuerverwaltung über die Abgabepflicht nicht an das Verwaltungsgericht weitergezogen. Damit steht fest, dass er im Augenblick, als er die mit dem Akzept versehenen Wechsel vom Bezogenen zurückerhielt, abgabepflichtig wurde.

2. Der Aussteller, Akzeptant oder Inhaber, der die Urkunde unmittelbar an eine inländische Bank weitergibt, kann durch diese die ihm obliegende Stempelung besorgen lassen. Seine Abgabepflicht gilt als erfüllt, wenn die Bank die Stempelung bei Entgegennahme der Urkunde vor

Seite: 83

nimmt und dabei zum Ausdruck bringt, dass sie für ihren unmittelbaren Vormann stempelt (Art. 66 StV).

Über die Frage, ob der Beschwerdeführer berechtigt war, seine Abgabepflicht gestützt auf diese Bestimmung stellvertretungsweise durch eine Bank besorgen zu lassen, schaffen die Verfügung der eidgenössischen Steuerverwaltung vom 2. Mai 1944 und der Einspracheentscheid vom 29. Juni 1945 nicht Recht. Denn selbst wenn diese Frage bejaht werden müsste, war die Abgabe vom Beschwerdeführer, nicht von der Bank geschuldet, musste ihn also die Steuerverwaltung zur Leistung der Abgabe verhalten. Das Recht, die Stempelung stellvertretungsweise besorgen zu lassen, beeinflusst nicht die Abgabepflicht, sondern ist nur von Bedeutung für die Frage der Strafbarkeit des Pflichtigen, der in einem bestimmten Zeitpunkt seine Pflicht noch nicht erfüllt hat.

Art. 66 StV hat nun aber nicht den Sinn, den ihm der Beschwerdeführer gibt. «Unmittelbar» (directement) im Sinne dieser Bestimmung hätte der Beschwerdeführer den Wechsel nur dann an eine Bank weitergegeben, wenn er eine Bank beauftragt hätte, ihn dem Bezogenen zur Annahme vorzulegen und ihn nachher zu stempeln. Die stellvertretungsweise Stempelung durch die Bank hätte dann den Beschwerdeführer gedeckt. Von einer unmittelbaren Weitergabe an die Bank kann dagegen nicht mehr gesprochen werden, wenn der Aussteller, wie der Beschwerdeführer es getan hat, selber den Wechsel dem Bezogenen zum Akzept vorlegt. Nachdem er ihn vom Akzeptanten zurückerhalten hat, muss er ihn persönlich stempeln; er darf nicht zuwarten, bis später eine Bank die Stempelung für ihn besorge. Nur die sofortige persönliche Stempelung durch den Aussteller bietet Gewähr, dass die Abgabe für die volle Laufzeit entrichtet werde.

War der Beschwerdeführer somit nicht berechtigt, die Stempelung durch eine Bank besorgen zu lassen, so kommt nichts darauf an, ob er die Absicht hatte, die Wechsel einer Bank zu übergeben.

3. Die Hinterziehung der Stempelabgabe ist in

Seite: 84

Art. 52 StG mit Strafe bedroht. Die Bestimmung des Strafgesetzbuches über Rechtsirrtum ist auf diese Übertretung anwendbar (Art. 333, 102, 20 StGB). Rechtsirrtum liegt jedoch hier nicht vor, denn die Vorinstanz trifft die tatsächliche und daher für den Kassationshof verbindliche Feststellung, dass der Beschwerdeführer als Kaufmann, der häufig mit Wechseln zu tun gehabt habe, den klaren Sinn des Gesetzes erkannt habe. Das sagt sie zwar nur bei Erörterung der Frage, wie der Beschwerdeführer die Bestimmung über die Abgabepflicht des Ausstellers eines zum Akzept vorgelegten und vom Bezogenen akzeptierten Wechsels habe auslegen müssen. Die Frage, ob er seine ihm bekannte Pflicht zur Stempelung gestützt auf Art. 66 StV stellvertretungsweise durch eine Bank hätte besorgen lassen dürfen, verneint sie erst nachher, ohne ausdrücklich zu sagen, dass auch der Beschwerdeführer die gleiche Rechtsauffassung gehabt habe. Allein wenn sie dem Beschwerdeführer in Bezug auf die erste Frage die Kenntnis eines in Fragen der Stempelabgaben auf Wechseln erfahrenen Kaufmanns zuschreibt, nimmt sie stillschweigend an, er habe die gleiche Kenntnis auch in Bezug auf die zweite Frage gehabt.

4. Für jede Urkunde, die Gegenstand der Abgabe ist, soll gemäss Art. 52 StG die Busse mindestens fünf Franken betragen. Diese Bestimmung gilt auch unter der Herrschaft des Strafgesetzbuches noch, denn dieses erklärt in Art. 333 Abs. 1 seine allgemeinen Bestimmungen auf die in anderen Bundesgesetzen mit Strafe bedrohten Taten nur insoweit anwendbar, als diese Bundesgesetze nicht selbst Bestimmungen aufstellen. Art. 52 StG, der auch nicht durch Art. 398 StGB aufgehoben worden ist, geht daher dem Art. 63 StGB vor.

Demnach erkennt der Kassationshof:

Die Nichtigkeitsbeschwerde wird abgewiesen