



## Im Ausland ausgesprochene finanzielle Sanktionen müssen in der Schweiz abzugsfähig sein.

Es gibt keine Überwälzung der Strafe auf die Allgemeinheit. Nach Schweizer Recht begehen Unternehmen keine Straftaten. Ausländische Bussen widersprechen der schweizerischen Rechtsordnung. Die gesamte Wirtschaft ist betroffen.

**E**nde 2016 überwies der Bundesrat den Entwurf eines Bundesgesetzes über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen an das Parlament. Dieses Geschäft wird zurzeit von der WAK-S behandelt. Die Vereinigung Schweizer Privatbanken (VSPB) möchte hiermit die Nichtabzugsfähigkeit der Sanktionen mit Strafcharakter genauer ausleuchten, da diese nur im schweizerischen Kontext einen Sinn ergibt.

Zuerst soll an Artikel 127 Absatz 2 der Bundesverfassung erinnert werden: «Soweit es die Art der Steuer zulässt, sind [...] insbesondere die Grundsätze der Allgemeinheit und der Gleichmässigkeit der Besteuerung sowie der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zu beachten.»

Der Bundesrat hebt in seiner Botschaft folgendes hervor: «Gestützt auf den anerkannten Grundsatz der Wertneutralität des Steuerrechts würden nicht nur Erträge aus rechtswidrigen Geschäften besteuert, sondern auch die hierfür getätigten Aufwendungen zum Abzug zugelassen»<sup>1</sup>.

Finanzielle Sanktionen mit Strafcharakter gehören zu den – a priori unvorhergesehenen – Aufwendungen in Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens. «Man könne zwar argumentieren, das [die Reduzierung der Strafwirkung] sei in Kauf zu nehmen, denn die Busse würde tatsächlich den Gewinn des

Unternehmens vermindern und deshalb sei der Abzug gerechtfertigt»<sup>2</sup>.

### Keine Überwälzung der Strafe auf die Allgemeinheit

Der Bund vertritt die Meinung, dass die pönale Wirkung einer Busse durch die steuerliche Abzugsfähigkeit reduziert würde. Stellen wir uns vor, der Jahresgewinn eines Unternehmens wird durch eine Busse auf null reduziert: Ist es damit nicht bereits genug bestraft? Muss ihm noch zusätzlich ein Verlust entstehen durch Steuern auf einem Gewinn, der sich in Luft aufgelöst hat? Diese Überlegung ist nicht von der Höhe der Busse abhängig, da die ökonomische Wirkung dieselbe ist wie bei einer Gewinneinziehung, deren Abzugsfähigkeit unbestritten ist.

Noch mehr Anlass zu Kritik gibt die Überlegung des Bundes, dass die Busse «bei Annahme eines konstant erzielten Steuerertrags»<sup>3</sup> über den Steuerabzug auf die Allgemeinheit abgewälzt wird, wo doch offensichtlich ist, dass die Steuereinnahmen entsprechend den erzielten Unternehmensgewinnen schwanken.

Es gibt auch keine Überwälzung auf die Allgemeinheit aufgrund der zeitlichen Verschiebung zwischen der Realisierung eines Gewinns und der finanziellen Sanktion: Die Allgemeinheit hat die Gewinnsteuer bereits einkassiert. Wenn der Gewinn mit einer Busse belegt werden muss, ist es somit logisch, dass diese abzugsfähig ist.



## Nach Schweizer Recht begehen Unternehmen keine Straftaten

Wie könnte somit eine Unterscheidung zwischen einer finanziellen Sanktion mit Strafzweck und einer Einziehung des Gewinns gerechtfertigt werden? Der Bundesrat verteidigt die Nichtabzugsfähigkeit von Bussen mit der Tatsache, dass sie «eine Konsequenz deliktischen Verhaltens darstellen» oder «im Gegensatz zu Schadenersatzzahlungen keine Ausgleichsfunktion hätten»<sup>4</sup>. Zur Begründung des in der Botschaft zitierten Bundesgerichtsentscheids von 1944 wurde damals jedoch angeführt, «die strafrechtliche Verantwortung treffe den Täter persönlich, auch wenn das Vergehen im Geschäftsbetrieb begangen worden sei»<sup>5</sup>. Der Abzug der Busse wurde daher mit der Begründung verweigert, dass es sich um eine persönliche Aufwendung handle, und nicht um eine Aufwendung des Unternehmens. Auch der Bundesgerichtsentscheid vom 26. September 2016 entscheidet nicht darüber, ob die von der Europäischen Kommission auferlegte Sanktion einen strafrechtlichen Charakter hat<sup>6</sup>.

Im Weiteren ist ein Unternehmen gemäss Art. 102 des Schweizerischen Strafgesetzbuches nur aufgrund seiner mangelnden Organisation strafbar, jedoch nicht aufgrund einer strafbaren Tätigkeit des Unternehmens selbst. Im Schweizer Recht sind nur natürliche Personen zu einem deliktischen Vorsatz fähig. Die dem Unternehmen auferlegte Busse ersetzt somit die Aufwendungen, die vorgängig für die Suche nach dem wahren Schuldigen oder zur Verhinderung der Tat hätten eingesetzt werden müssen. Im Weiteren darf diese Busse fünf Millionen Franken nicht übersteigen und wird nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit

des Unternehmens bemessen. Im Finanzbereich kann die FINMA ein Unternehmen anstelle des Täters nur dann verurteilen, wenn die Busse 50'000 Franken nicht überschreitet<sup>7</sup>.

## Einheit der Schweizer Rechtsordnung

Als juristische Person kann ein Unternehmen somit keine Straftat begehen und muss Steuern auf seinem Nettoergebnis leisten. Das hindert das Bundesgericht jedoch nicht daran, einen Widerspruch zwischen dem Strafrecht und dem schweizerischen Steuerrecht zu sehen, falls eine Busse abzugsfähig wäre. Es sieht darin eine Verletzung der Einheit der Rechtsordnung<sup>8</sup>.

Allerdings werden zahlreiche Bussen durch ausländische Behörden auferlegt, und nicht nur im Finanzbereich. Diese folgen nicht der gleichen Logik wie in der Schweiz, vor allem nicht in den Vereinigten Staaten. Sie begnügen sich nicht damit, die mangelnde Organisation zu bestrafen, sondern vertreten die Ansicht, dass das Unternehmen einen eigenen deliktischen Willen hat, und die Bussen übertreffen oft – und bei Weitem – fünf Millionen Franken! Daher muss die Abzugsfähigkeit ausländischer finanzieller Sanktionen, die in der Schweiz nie verhängt worden wären, gewährt werden.

Das Bundesgericht hat die von der Europäischen Kommission mit einer Sanktion belegte Straftat mit derjenigen als «vergleichbar» eingestuft, die von Art. 49 des Kartellgesetzes untersagt wird<sup>9</sup>. Es hat sich nicht darüber ausgesprochen, wie Straftaten zu behandeln sind, die keine Entsprechung in der Schweiz haben. Der Bundesrat anerkennt jedoch, dass die Nichtabzugsfähigkeit «...ihre Grenze dort [findet], wo ein ausländi-

ches Strafverfahren elementare Verfahrensgrundsätze verletzt oder das Verfahren im Ausland schwere Mängel aufweist und somit gegen den schweizerischen Ordre public verstösst»<sup>10</sup>.

## Ein Gesetz, das der gesamten Wirtschaft schadet

Sollen somit die ausländischen Strafrechtskonzepte, die sich von denjenigen in der Schweiz unterscheiden, automatisch übernommen werden? Es besteht kein Widerspruch zwischen dem schweizerischen Steuerrecht und dem ausländischen Strafrecht. Da es sich um zwei verschiedene Rechtsordnungen handelt, findet der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung keine Anwendung<sup>11</sup>. Folglich müssen sämtliche im Ausland auferlegten finanziellen Sanktionen, die im Übrigen oft aus Wirtschafts- oder Wettbewerbsgründen auferlegt werden, abzugsfähig sein.

Im Übrigen haben nicht nur die Banken ein Interesse an der Abzugsfähigkeit ausländischer Bussen. Für gewisse Staaten sind Bussen zu einer wahren Einnahmenquelle geworden. Die Emission von Anleihen, die Zusammensetzung des Wassers oder die Medikamentenpreise – alles kann als Betrug qualifiziert und sanktioniert werden. Die Vorzeigeunternehmen der Schweizer Exportindustrie sind dafür die geeigneten Ziele!

<sup>1</sup> Bundesblatt 2016, S. 8511

<sup>2</sup> Bundesblatt 2016, S. 8513

<sup>3</sup> Ebenda

<sup>4</sup> Bundesblatt 2016, S. 8511

<sup>5</sup> Bundesblatt 2016, S. 8511

<sup>6</sup> BGE 2C\_916/2014, Erwägung 8

<sup>7</sup> Artikel 49 FINMAG

<sup>8</sup> BGE 2C\_916/2014, Erwägung 7.3

<sup>9</sup> BGE 2C\_916/2014, Erwägung 7.5

<sup>10</sup> Bundesblatt 2016, S. 8529

<sup>11</sup> Andrea Opel, Ist Besteuerung von Unrecht rechters?, in: ASA 84 S. 187 ff., 211