

ESTV KS DBST Nr. 50a vom 5. Dezember 2023

Estv, 2023-12-05, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/estv_dbst-ks-2020-1-050a-d-de

FR: ESTV KS DBST Nr. 50a du 5 décembre 2023

IT: ESTV KS DBST Nr. 50a del 5 dicembre 2023

Erwägungen

E. 1

Einleitung 2

E. 2

Strafrechtliche Aspekte 2

E. 2.1

Gesetzliche Grundlage Die Artikel 322ter–322novies StGB¹ stellen unter Strafe: Das Angebot, das Versprechen oder die Gewährung eines nicht gebührenden Vorteils an ein Mitglied einer richterlichen oder anderen Behörde, an einen Beamten², einen amtlich bestellten Sachverständigen, Übersetzer oder Dolmetscher, Schiedsrichter, an einen Angehörigen der Armee, an einen Arbeitnehmer, einen Gesellschafter, einen Beauftragten oder an eine andere Hilfsperson eines Dritten im privaten Sektor, zu dessen Gunsten oder zu Gunsten eines Dritten, - im Zusammenhang mit dessen (amtlicher, dienstlicher oder geschäftlicher) Tätigkeit für eine pflichtwidrige oder eine im Ermessen stehende Handlung oder Unterlassung (man spricht diesbezüglich von eigentlicher Bestechung) oder - im Hinblick auf die Amtsführung (man spricht diesbezüglich von Vorteilsgewährung zur «Klimapflege» für die Beeinflussung zukünftiger Amtshandlungen). Bestraft werden können sowohl der Vorteilsgeber als auch der Vorteilsnehmer. Der Tatbestand der Vorteilsgewährung richtet sich ausschliesslich an schweizerische Amtsträger. Demgegenüber kann der Tatbestand der Bestechung sowohl einen (schweizerischen oder ausländischen, d.h. für einen fremden Staat oder eine internationale Organisation tätigen) Amtsträger als auch Private betreffen³.

¹ AS 2000 1121, AS 2006 2371 sowie AS 2016 1287 ² Aus Gründen der Lesbarkeit werden im vorliegenden Kreisschreiben ausschliesslich die männlichen Formen verwendet. Die weiblichen Formen sind jeweils selbstverständlich mitgemeint. ³ Für einige konkrete Beispiele sei auf die Broschüre des Schweizer Staatssekretariats für Wirtschaft «Korruption vermeiden» verwiesen,

https://www.seco.admin.ch/seco/de/home/Publikationen_Dienstleistungen/Publikationen_und_Formulare/Aussenwirtschafts/broschueren/korruption_vermeiden.html

3/5

1-050a-D-2023-d

E. 2.2

Nicht gebührender Vorteil Dieser Vorteil kann in verschiedenster Form auftreten. Gemäss herrschender Lehre gelten als Vorteile sämtliche unentgeltlichen Zuwendungen materieller oder immaterieller Art. Jede objektiv messbare, rechtliche, wirtschaftliche oder auch

persönliche Besserstellung des Empfängers gilt als Vorteil. Die Unentgeltlichkeit der Zuwendungen kann durch den Abschluss von Scheingeschäften verschleiert werden. Ein materieller Vorteil liegt typischerweise in der Zuwendung von Bargeld. Daneben fallen Sach- und Nutzzuwendungen wie z.B. die Zuwendung wertvoller Gegenstände, die Überlassung eines Fahrzeugs, die Gewährung von Firmenrabatten oder das Spendieren einer Reise ebenso unter den materiellen Vorteilsbegriff, wie der Verzicht auf Forderungen (wie z.B. der Schuldenerlass oder eine negative Schuldanererkennung). Als immaterielle Vorteile gelten persönliche Besserstellungen wie gesellschaftliche und berufliche Vorteile (z.B. Wahlunterstützung, Beförderung oder Verleihung eines Titels). «Nicht gebührend» ist ein Vorteil, zu dessen Annahme der Amtsträger respektive der Private nicht berechtigt ist. Demgegenüber stellen beispielsweise Zuwendungen, deren Annahme dienstrechtlich erlaubt, vertraglich vom Dritten gemäss den Artikeln 322octies–322novies StGB genehmigt, oder die geringfügig und sozial üblich sind, keine «nicht gebührenden» Vorteile dar (vgl. Art. 322decies Abs. 1 StGB). Lokale Bräuche stellen hingegen keinen Rechtfertigungsgrund für die Gewährung eines Vorteils dar, es sei denn, ein bestimmtes Verhalten werde durch das lokale Recht explizit für zulässig erklärt. Zur Bestimmung, was dienstrechtlich erlaubt ist, besteht für die Bundesverwaltung ein Verhaltenskodex⁴. Er basiert auf Artikel 21 Absatz 3 des Bundespersonalgesetzes vom 24. März 2000 (BPG; SR 172.220.1) i.V.m. Artikel 93 und 93a der Bundespersonalverordnung vom 3. Juli 2001 (BPV; SR 172.220.111.3). Für Angestellte anderer Staaten und internationaler Organisationen können deren Reglemente anwendbar sein und bestimmen, ob eine Zuwendung zulässig ist oder nicht. Für die Angestellten der kantonalen Verwaltungen ist die jeweilige kantonale Gesetzgebung massgebend.

E. 2.3

Begriff des Amtsträgers und des Privaten Der Vorteil muss sich auf das Verhalten eines Amtsträgers oder eines Privaten richten. Unter «Amtsträger» fallen alle in den Artikeln 322ter–322septies StGB genannten Personen. Mitglieder einer richterlichen oder anderen Behörde sind Personen, die der Judikative, Legislative oder der Exekutive angehören und die nicht in einem Abhängigkeitsverhältnis zum Gemeinwesen stehen. Als Beamte gelten die Beamten und Angestellten einer öffentlichen Verwaltung und der Rechtspflege sowie die Personen, die provisorisch ein Amt bekleiden oder provisorisch bei einer öffentlichen Verwaltung oder der Rechtspflege angestellt sind oder vorübergehend amtliche Funktionen ausüben (vgl. Art. 110 Abs. 3 StGB). Erfasst werden damit sowohl die institutionellen als auch die funktionalen Beamten. Erstere sind die Beamten im öffentlich-rechtlichen Sinne sowie Angestellte im öffentlichen Dienst. Bei Letzteren ist die Funktion der Verrichtungen entscheidend. Bestehen diese in der Erfüllung öffentlicher Aufgaben, so sind die Tätigkeiten amtlich und die sie verrichtenden Personen Beamte im Sinne des Strafrechts. Davon sind auch Angestellte staatlich beherrschter und kontrollierter Unternehmen erfasst. Weiter sind auch amtlich bestellte Sachverständige, Übersetzer und Dolmetscher, Schiedsrichter sowie Angehörige der Armee Amtsträger im Sinne der Bestimmungen. Privatpersonen, die öffentliche Aufgaben erfüllen, werden den Amtsträgern gleichgestellt (vgl. Art. 322decies Abs. 2 StGB). Der Begriff «fremde Amtsträger» nach Artikel 322septies StGB ist gestützt auf das Übereinkommen vom 17. Dezember 1997 über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger

E. 2.4

Strafrechtliche Verantwortlichkeit Als Täter oder Teilnehmer einer Bestechung sind in erster Linie diejenigen natürlichen Personen strafbar, welche die Tat begangen oder einen Tatbeitrag geleistet haben (Art. 322ter–322no vies StGB). Gemäss Artikel 102 Absatz 2 StGB können zudem Unternehmen i.S.v. Artikel 102 Absatz 4 StGB für die von den Artikeln 322ter, 322quinquies, 322septies und 322octies StGB vorgesehenen Tatbestände (aktive Bestechung) unabhängig von der Strafbarkeit natürlicher Personen bestraft werden. Das Unternehmen ist dann strafbar, wenn ihm vorzuwerfen ist, dass es nicht alle erforderlichen und zumutbaren organisatorischen Vorkehren getroffen hat, um eine solche Straftat zu verhindern.

E. 3

Steuerrechtliche Aspekte 4

E. 3.1

Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern Die Bestechungsgelder, die an schweizerische oder ausländische Amtsträger bzw. an Private entrichtet werden, stellen nicht geschäftsmässig begründeten Aufwand dar und können daher nicht vom Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit oder vom Gewinn einer juristischen Person in Abzug gebracht werden (vgl. Art. 27 Abs. 3 Bst. a und Art. 59 Abs. 2 Bst. a DBG).

E. 3.2

Prüfungshandlungen Es ist für die Steuerbehörde im konkreten Einzelfall nicht einfach herauszufinden, ob innerhalb des steuerlich geltend gemachten Aufwandes einer steuerpflichtigen Person solche Bestechungszahlungen enthalten sind, die das steuerbare Einkommen respektive den steuerbaren Gewinn unzulässig verkürzen. Da den Bestechungszahlungen keine belegbare Gegenleistung gegenübersteht, können Scheingeschäfte dokumentiert werden, um solche Zahlungen zu rechtfertigen. Die Bestechungszahlungen können dabei als Servicegebühren, after sales tax, Agentengebühren, Transportkosten, Umtriebsentschädigungen, Repräsentationsspesen, Werbekosten o.ä. bezeichnet werden. Betreffend den Nachweis der geschäftsmässigen Begründung des verbuchten Aufwandes in sogenannten Ausland-Ausland-Geschäften, insbesondere des Aufwandes von mit schweizerischen oder ausländischen Behörden geschlossenen Verträgen, gilt zudem das Kreisschreiben der ESTV Nr. 49 vom 13. Juli 2020 über den Nachweis des geschäftsmässig begründeten Aufwandes bei Ausland-Ausland-Geschäften.

5/5

1-050a-D-2023-d Das Handbuch der OECD5 liefert Typologien und enthält detaillierte Indizien, anhand welcher Bestechungsvorgänge entdeckt werden können.

E. 3.3

Anzeige der Straftaten an die Strafbehörden Die steuerrechtlichen Bestimmungen, welche die Abzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern ausschliessen, stellen keine genügenden Rechtsgrundlagen dar, um die Steuerbehörden dazu zu verpflichten, den Strafbehörden die Bestechungs- und Vorteilsgewährungsfälle anzuzeigen, von denen die Mitarbeitenden in Ausübung ihres Amtes Kenntnis erlangt haben. Eine solche Anzeigepflicht besteht aber für das Bundespersonal seit dem 1. Januar 2011. Bundesangestellte i.S.v. Artikel 2 BPG sind verpflichtet, alle von Amtes wegen zu verfolgenden Verbrechen oder Vergehen, die sie bei ihrer amtlichen Tätigkeit festgestellt haben oder die ihnen gemeldet worden sind, den

Strafverfolgungsbehörden, ihren Vorgesetzten oder der Eidgenössischen Finanzkontrolle (EFK) anzuzeigen (vgl. Art. 22a Abs. 1 BPG). Sämtliche Korruptionstatbestände nach den Artikeln 322ter–322novies StGB stellen Verbrechen bzw. Vergehen dar. Eine Anzeigepflicht besteht, wenn ein begründeter Verdacht auf solche Straftaten vorliegt. Davon ist jedenfalls auszugehen, wenn ein Aufwand mit der Begründung verweigert wird, es handle sich um eine Bestechungszahlung. Für die Angestellten der kantonalen Steuerverwaltungen ist die jeweilige kantonale Gesetzgebung massgebend. Soweit das kantonale Gesetz keine Anzeigepflicht vorsieht, ein Mitglied einer kantonalen Steuerbehörde aber dennoch eine Anzeige erstatten will, so ist dafür die schriftliche Einwilligung der vorgesetzten Behörde notwendig (Art. 320 Ziff. 2 StGB). Eine Anzeige wegen Steuerbetrugs gemäss Artikel 188 Absatz 1 DBG bleibt vorbehalten. Die Steuerbehörden sind direkt aus dem DBG verpflichtet, bei Vorliegen eines Verdachts solche Anzeigen zu erstatten (Art. 188 Abs. 1 und 194 Abs. 2 DBG). Für die kommunalen und kantonalen Steuern ist das kantonale Recht massgebend.

E. 4

Inkrafttreten Das vorliegende Kreisschreiben tritt mit seiner Publikation in Kraft.

E. 5

«Handbuch ‚Bestechung und Korruption‘ für den Innen- und Außendienst der Steuerverwaltung» der Kommission für Steuerangelegenheiten der Direktion für finanzielle und unternehmerische Angelegenheiten der OECD: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/handbuch-bestechnung-und-korruption-fur-den-innen-und-aussendienst-der-steuerverwaltung_9789264206564-de#page1

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