

**Finanzdepartement**

Bahnhofstrasse 19  
6002 Luzern  
Telefon 041 228 55 47  
Telefax 041 210 83 01  
info.fd@lu.ch  
www.lu.ch

Öffnungszeiten:  
Montag - Freitag  
08:00 - 11:45 und 13:30 - 17:00

Eidgenössisches Finanzdepartement  
EFD

per E-Mail an (PDF- und Word-Version):  
vernehmlassungen@estv.admin.ch

Luzern, 22. März 2016

Protokoll-Nr.: 279

**Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzielle Sanktionen (Umsetzung der Motion 14.3450 Luginbühl)**

Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 18. Dezember 2015 haben Sie die Kantonsregierungen zur Vernehmlassung zu eingangs erwähnter Vorlage eingeladen.

Im Namen und Auftrag des Regierungsrats nehme ich zu Ihren Fragen wie folgt Stellung:

**1. Stimmen Sie dem Gesetzesentwurf zu?**

*a) Steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter sowie von damit verbundenen Prozesskosten*

Wir lehnen den Gesetzesentwurf aus grundsätzlichen Überlegungen ab. Das Steuerrecht ist vom verfassungsmässigen Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit beherrscht und insoweit "wertneutral". Die vom Leistungsfähigkeitsprinzip geforderte (betriebs-)wirtschaftliche Betrachtungsweise kommt von Gesetzes wegen nicht nur auf der Ertragsseite, sondern auch auf der Aufwandsseite über das Konzept des geschäftsmässig begründeten Aufwands zum Tragen. Insoweit erscheint die Steuerrechtsordnung in sich stimmig beziehungsweise wertungskohärent. Unter dem wirtschaftlichen Blickwinkel sind unerlaubte Einkünfte ebenso steuerbar wie unerlaubte Aufwendungen oder solche, die sich auf ein unerlaubtes Verhalten zurückführen lassen, abzugsfähig. Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören unseres Erachtens auch Bussen, die einem Unternehmen aus eigener Verantwortung auferlegt werden. Nur so lässt sich die Besteuerung nach Massgabe der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit erzielen. Dies führt zu folgendem Ergebnis: Besteuerung von Unrecht ist rechtens (und legitim), ebenso rechtens (und legitim) ist grundsätzlich der Abzug von unrechtmässigem Aufwand (vgl. Andrea Opel, Ist Besteuerung von Unrecht rechtens? in ASA 84/3 S. 216).

Der Grundsatz der Wertneutralität des Steuerrechts sollte nicht weiter eingeschränkt werden. Sofern eine deliktische Tätigkeit eines Unternehmens keinen sachlichen Zusammenhang mit der ordentlichen Geschäftstätigkeit des Unternehmens aufweist, dürften die diesbezüglichen Aufwendungen bereits nach der geltenden Rechtslage als nicht geschäftsmässig begründet zu werten sein. Dazu bedarf es keiner ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage. Die Kohärenz der Rechtsordnung lässt sich rechtssystematisch korrekter und im Ergebnis einfacher erzie-

len, wenn bei der Strafzumessung dem Umstand der Abzugsfähigkeit solcher Sanktionen Rechnung getragen wird. Mit der Sanktionierung via Steuerrecht wird das Pferd gewissermassen von hinten aufgezümt.

Auch die Nichtabzugsfähigkeit der mit den Sanktionen verbundenen Prozesskosten lehnen wir ab. In der Praxis dürfte es oft schwierig sein zu ermitteln, welcher Teil der Prozesskosten der Sanktion mit Strafcharakter zuzuordnen und damit nicht abzugsfähig ist. Die im erläuternden Bericht vertretene Auffassung, dass die Prozesskosten dann vollumfänglich steuerlich abzugsfähig sein sollen, wenn das Unternehmen ganz oder teilweise freigesprochen wird, ist zudem rechtlich fragwürdig. Insbesondere bei einem Freispruch in bloss geringfügigem Umfang oder in einem unwesentlichen Nebenpunkt könnte sich dadurch eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung gegenüber einer Unternehmung ohne Freispruch ergeben. Zudem kann bei einer Einigung im Prozess durch Vergleich unklar sein, ob ein teilweiser Freispruch vorliegt oder nicht. Da die Prozesse mehrere Jahre dauern können, wäre zudem während längerer Zeit für die Steuerbehörden wie auch die Steuerpflichtigen unsicher, welche Kosten abzugsfähig sind und welche nicht. Der Hinweis im erläuternden Bericht auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts zu den Prozesskosten bei Schadenersatzverfahren ist zu relativieren, da sie selbständig Erwerbende betrifft, für welche ein Prozess unter gewissen Voraussetzungen dem Privatbereich zuzuordnen ist, womit auch die Prozesskosten zum nichtabzugsfähigen privaten Lebensaufwand gehören.

*b) Steuerliche Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen ohne Strafcharakter*  
Der Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen ohne Strafcharakter stimmen wir zu. Da die gewinnabschöpfende Sanktion ohne Strafzweck die Korrektur des durch Rechtsverletzung entstandenen Zustandes bezweckt, soll diese Korrektur auch steuerlich nachvollzogen werden.

*c) Steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen, die der Ermöglichung einer Straftat dienen oder als Entgelt für das Begehen einer Straftat bezahlt werden*  
Die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen, die der Ermöglichung einer Straftat dienen oder als Entgelt für das Begehen einer Straftat bezahlt werden, lehnen wir ab. Für die Begründung kann auf die Ausführungen zur Nichtabzugsfähigkeit der Prozesskosten verwiesen werden (vgl. lit. a). Es wäre in der Veranlagungspraxis sehr schwierig und aufwendig, zu bestimmen, welche Aufwendungen des Unternehmens noch im Zusammenhang mit einem Delikt stehen und welche nicht. Da die fraglichen Aufwendungen eine Vielzahl von Steuerperioden betreffen können und sich die Prozessdauer auch oft über mehrere Jahre erstreckt, könnte die Veranlagung für eine grosse Anzahl von Steuerperioden nicht abgeschlossen werden oder müssten die bereits erfolgten Veranlagungen im Nachsteuerverfahren korrigiert werden. Die Nichtabzugsfähigkeit ist daher nicht auf die im Zusammenhang mit dem Delikt erfolgten Aufwendungen auszudehnen.

*d) Steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an Private*  
Die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an Private lehnen wir ab (s. oben). Bleibt anzumerken, dass solche Bestechungsgelder in der Praxis ohne vertiefte Abklärungen vielfach gar nicht als solche erkannt werden.

**2. Wie werden die einzelnen Aufwendungen (Buchstaben a – d der Frage 1) gemäss der geltenden Praxis Ihres Kantons steuerlich behandelt? Gibt es Fälle, in welchen Gerichtsinstanzen Ihre Praxis gestützt oder abgelehnt haben?**

Grundsätzlich gelten solche Aufwendungen (vorbehältlich Steuerbussen) als geschäftsmässig begründeter Aufwand. Entsprechende Gerichtsentscheide sind uns keine bekannt.

- 3. Hat sich Ihre Praxis infolge des Berichts des Bundesrates zur steuerlichen Abziehbarkeit von Bussen und finanziellen Verwaltungssanktionen vom 12. September 2014 geändert? Wenn ja, inwiefern?**

Nein.

- 4. Können die vorgeschlagenen Regelungen aus Ihrer Sicht ohne weiteres vollzogen werden? Falls nein, wo sehen Sie die Schwierigkeiten?**

Beträchtliche Schwierigkeiten im Vollzug würde die Nichtabzugsfähigkeit der Prozesskosten und der weiteren Aufwendungen im Zusammenhang mit einem sanktionierten Delikt hervorrufen (vgl. dazu die Antworten zu den Fragen 1a und 1c). Bei Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen kann die Unterteilung in den nichtabzugsfähigen, pönalen Teil und den abzugsfähigen Gewinnabschöpfungsteil der Sanktion Schwierigkeiten bereiten, sofern der Gewinnabschöpfungsteil durch die sanktionierende Behörde nicht separat ausgewiesen wird. Als steuermindernde Tatsache ist der Gewinnabschöpfungsteil aber grundsätzlich durch das steuerpflichtige Unternehmen nachzuweisen.

- 5. Haben Sie weitere Bemerkungen?**

Nein.

Ich danke für die Gelegenheit zur Stellungnahme und ersuche Sie um Berücksichtigung unserer Eingaben.

Freundliche Grüsse

  
Marcel Schwerzmann  
Regierungsrat