

Regierungsrat

Rathaus / Barfüssergasse 24
4509 Solothurn
www.so.ch

Eidgenössisches Finanzdepartement
Herr Bundesrat Ueli Maurer
Bernerhof
3003 Bern

22. März 2016

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

Sehr geehrter Herr Bundesrat
Sehr geehrte Damen und Herren

Mit Schreiben vom 18. Dezember 2015 haben Sie uns die Vorlage im oben genannten Gesetzgebungsprojekt zur Vernehmlassung unterbreitet. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und nehmen diese gerne wahr.

Mit dieser Vorlage will der Bundesrat die Motion Luginbühl „Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen“ (Motion 14.3450) umsetzen, die eine ausdrückliche gesetzliche Regelung der steuerlichen Behandlung von Bussen und anderen finanziellen Sanktionen mit Strafzwecken bei Unternehmen verlangt. Danach sollen im In- und Ausland ausgesprochene Bussen und andere finanzielle Sanktionen mit Strafcharakter steuerlich nicht abzugsfähig sein.

1. Allgemeines

Die steuerliche Behandlung von Bussen und finanziellen Verwaltungssanktionen gegenüber Unternehmen ist bisher gesetzlich nicht geregelt. Eine ausdrückliche Regelung besteht im DBG (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer) und StHG (Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden) nur für Steuerbussen, die nicht abzugsfähig sind. In der Lehre und Praxis ist die Frage umstritten; entsprechend behandelt die Steuerpraxis Bussen und andere finanzielle Sanktionen uneinheitlich. Die Gesetzesvorlage will die steuerliche Behandlung von Sanktionen auf eine klare gesetzliche Grundlage stellen, was zur Rechtssicherheit und zur einheitlichen Rechtsanwendung beitragen soll. Dieses Anliegen ist zweifellos berechtigt, weshalb wir der Gesetzesvorlage im Grundsatz zustimmen. Die Vorlage schlägt aber zum Teil Lösungen vor, die als fragwürdig zu bezeichnen sind. Und sie wird den Vollzug, der den Kantonen obliegt, vor grosse Schwierigkeiten stellen. Auf die Einzelheiten werden wir nachstehend bei der Beantwortung Ihrer Fragen eingehen.

2. Zu den Fragen

2.1. Stimmen Sie dem Gesetzesentwurf zu?

Der Vorlage stimmen wir, wie bereits erwähnt, grundsätzlich zu. In den nachfolgenden Abschnitten nehmen wir zu den einzelnen vorgeschlagenen Massnahmen differenziert Stellung.

2.1.1. Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter sowie der damit verbundenen Prozesskosten

Wir stimmen dem Vorschlag zu, Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter steuerlich nicht (mehr) zum Abzug zuzulassen. Im Sinne der Einheit der Rechtsordnung sollen die von Behörden für widerrechtliche Handlungen ausgesprochenen Sanktionen bei den Unternehmen keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen. Ebenso ist es sachgerecht, alle Unternehmen, unabhängig von ihrer Rechtsform, gleich zu behandeln.

Die allgemeine Nichtabzugsfähigkeit der mit den Strafsanktionen verbundenen Prozesskosten beurteilen wir hingegen als problematisch. In der Praxis dürfte oft schwierig zu ermitteln sein, welcher Teil der Prozesskosten der Sanktion mit Strafcharakter zuzuordnen und damit gestützt auf die vorgeschlagene gesetzliche Grundlage nicht abzugsfähig ist. Entscheidend ist eher, ob die deliktischen Handlungen einen sachlichen Zusammenhang mit der ordentlichen Geschäftstätigkeit hatten oder nicht. Hier muss die Veranlagungsbehörde über genügend Freiraum verfügen, damit sie abhängig von der konkreten Situation die Kosten zum Abzug zulassen oder eben aufrechnen kann. Ausserdem ist die im Erläuternden Bericht vertretene Auffassung, dass die Prozesskosten vollumfänglich steuerlich abzugsfähig sein sollen, wenn das Unternehmen ganz oder teilweise freigesprochen wird, rechtlich fragwürdig. Insbesondere bei einem Freispruch in bloss geringem 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 und auch für die Steuerpflichtigen unsicher, welche Kosten abzugsfähig sind und welche nicht. Wegen der langen Verfahrensdauer stellt sich bei den letztlich abzugsfähigen Kosten noch die Frage, welcher Steuerperiode sie zuzurechnen sind. Die Nichtabzugsfähigkeit der Prozesskosten, die nicht selten höhere Beträge erreichen als die Sanktionen, kann schliesslich dazu führen, dass bei den beschuldigten Unternehmen die Bereitschaft sinkt, eine Sanktion zu akzeptieren, was die Verfahren zusätzlich in die Länge ziehen dürfte.

2.1.2. Abzug von gewinnabschöpfenden Sanktionen ohne Strafcharakter

Die Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen ohne Strafcharakter erachten wir als sachgerecht. Es entspricht der bisherigen Praxis, die Ablieferung von Gewinnen, die in früheren Steuerperioden besteuert worden sind, als geschäftsmässig begründeten Aufwand zuzulassen. Denn das Unternehmen hat diesen Gewinn im Ergebnis nicht erzielt.

2.1.3. Aufwendungen zur Ermöglichung von Straftaten oder als Entgelt für das Begehen von Straftaten

Fragwürdig erscheint hingegen, Aufwendungen, die dazu dienen, Straftaten zu ermöglichen oder das Begehen von Straftaten abzugelten, generell vom Abzug auszuschliessen. Zum einen bestehen zwischen diesen beiden Arten von Aufwendungen qualitative wesentliche Unterschiede. Aufwendungen, die Straftaten ermöglichen, z.B. die im Erläuternden Bericht erwähnte Miete von Geschäftsräumen, können durchaus gemischten Charakter haben, wenn in diesen Räumen auch korrekte Geschäfte abgewickelt werden. Als einfaches Beispiel können wir die Miete für ein Restaurant nennen, das (auch) verbotene Glücksspiele durchführt. Etwas anders sieht es beim Entgelt für das Begehen einer Straftat aus (z.B. Provision in Betrugsfällen usw.). Auf jeden Fall wäre es in der Veranlagungspraxis sehr schwierig und aufwendig, zu bestimmen, welche Aufwendungen des Unternehmens noch im Zusammenhang mit einem Delikt stehen und welche nicht. Die Strafurteile dürften diesbezüglich nur selten weiter helfen. 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 die bereits erfolgten Veranlagungen müssten im Nachsteuerverfahren korrigiert werden.

Zum andern wird im Erläuternden Bericht richtig festgehalten, dass auch unrechtmässig erzielte Gewinne besteuert werden (Ziffer 1.2.1.2., 1.2.1.3. und 1.2.4.). Dann ist es aber steuerrechtlich inkonsequent, die Kosten, die zur Erzielung dieses Gewinnes aufgewendet werden, nicht zum Abzug zuzulassen. Ansonsten wird nicht nur der Gewinn, sondern im Ergebnis der gesamte deliktische Umsatz besteuert. Damit würde die Steuer teilweise oder ganz (wenn der Gewinn noch abgeschöpft wird) zur zusätzlichen Strafe. Die Bestrafung ist aber Sache des Strafrechts und nicht des Steuerrechts (ausser natürlich im Steuerstrafrecht). Diese Beurteilung steht nicht im Widerspruch zur Nichtabziehbarkeit von Bussen und Geldstrafen. Denn diese Sanktionen sind die Folge der strafbaren Handlungen und sollen nicht durch die Abzugsfähigkeit gemildert werden.

2.1.4. Bestechungsgelder an Private

Wir stimmen dem Vorschlag, Bestechungsgelder an Private steuerlich nicht mehr zum Abzug zuzulassen, dem Grundsatz nach zu. Da neben der Bestechung von schweizerischen oder fremden Amtsträgern auch die Privatbestechung nach dem schweizerischen Strafrecht strafbar wird, sollen auch die Bestechungsgelder an Private steuerlich nicht abgezogen werden können, gleich wie nach geltendem Recht die Bestechungsgelder an schweizerische oder fremde Amtsträger. Dadurch wird eine Diskrepanz zwischen Steuerrecht und Strafrecht vermieden.

Auch hier kommen wir nicht darum herum, auf die Vollzugsschwierigkeiten aufmerksam zu machen. Zu Recht weist der Erläuternde Bericht darauf hin, dass nicht die Steuer- sondern die Strafverfolgungsbehörden über die strafrechtliche Qualifikation als Bestechungsgeld zu urteilen haben. Die Steuerbehörden müssen folglich den Strafbefehl oder das Strafurteil abwarten, weil sie nur gestützt darauf die entsprechenden Veranlagungen vornehmen bzw. sie in der Regel wohl im Nachsteuerverfahren korrigieren können. Gleich wie bei den Aufwendungen zur Ermöglichung von Straftaten besteht auch hier die Gefahr, dass Veranlagungen über viele Jahre nicht erledigt werden können und allenfalls verjähren.

2.2. Steuerliche Behandlung der einzelnen Aufwendungen in der geltenden Praxis

2.2.1. Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter sowie der damit verbundenen Prozesskosten

Bussen, die im Veranlagungsverfahren festgestellt werden, können nicht abgezogen werden. Das gilt nicht nur für Steuerbussen sondern auch für sämtliche strafrechtlichen Sanktionen in Geldform. Voraussetzung ist – wie bereits erwähnt – dass sie festgestellt werden, was in der Regel nur aufgrund einer steuerlichen Buchprüfung möglich ist.

2.2.2. Gewinnabschöpfende Sanktionen ohne Strafcharakter

Die Ablieferung von Gewinnen, die in früheren Steuerperioden besteuert worden sind, wird steuerlich als geschäftsmässig begründeter Aufwand zum Abzug zugelassen.

2.2.3. Aufwendungen zur Ermöglichung von Straftaten

Hier besteht keine gefestigte Praxis. In Einzelfällen wurden Aufwendungen für strafbare Handlungen steuerlich aufgerechnet.

2.2.4. Bestechungsgelder an Private

Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen werden nur Bestechungsgelder an öffentliche Institutionen und an Personen im öffentlichen Dienst steuerlich aufgerechnet.

2.3. Praxisänderung aufgrund des Berichts des Bundesrates zur steuerlichen Abziehbarkeit von Bussen und finanziellen Verwaltungssanktionen vom 12. September 2014

Das Steueramt hat den genannten Bericht des Bundesrates nicht zum Anlass genommen, seine diesbezügliche Praxis anzupassen. Wie im Erläuternden Bericht festgestellt, sind in diesem Zusammenhang verschiedene Fragen umstritten. Daran hat der Bericht des Bundesrates nichts geändert. Deshalb beabsichtigen wir keine Praxisänderung, sondern werden die Praxis aufgrund der Gesetzesrevision einmalig an das neue Recht anpassen.

2.4. Vollziehbarkeit der vorgeschlagenen Regelungen und Schwierigkeiten?

Wir haben in den vorstehenden Abschnitten verschiedentlich auf Vollzugsschwierigkeiten aufmerksam gemacht. Darauf verweisen wir ausdrücklich (Ziffer 2.1.1, 2.1.3 und 2.1.4).

Keine Probleme im Vollzug sollte die Differenzierung zwischen Bussen und anderen finanziellen Sanktionen mit Strafcharakter einerseits und gewinnabschöpfenden Sanktionen andererseits bereiten, wenn die sanktionierende Behörde die beiden Formen der Sanktion in ihrem Entscheid separat ausweist. Differenziert sie aber nicht klar zwischen Strafe und Gewinnabschöpfung, beginnen die Schwierigkeiten. Zwar wird man vom steuerpflichtigen Unternehmen verlangen können, dass es die eigentliche Gewinnabschöpfung als steuermindernde Tatsache nachweist. Ob es in dieser Situation jedoch in der Lage ist, einen stringenten Nachweis zu liefern, bleibt fraglich, so dass hier das Veranlagungsverfahren von Konflikten nicht verschont werden wird.

Die Differenzierung bei der Abzugsfähigkeit von Prozesskosten, je nachdem ob sie mit strafrechtlichen oder bloss gewinnabschöpfenden Sanktionen zusammenhängen, dürfte im Vollzug beträchtliche Schwierigkeiten bereiten. Das trifft selbst auf die Fälle zu, in denen die sanktionierende Behörde die Geldstrafe oder Busse bzw. die Gewinnabschöpfung separat ausweist. Die einfache Lösung kann nur darin bestehen, die Prozesskosten im gleichen Verhältnis aufzuteilen, was aber sachlich selten richtig sein dürfte. Fehlt es im Sanktionsentscheid an dieser Differenzierung, lassen sich die Kosten erst recht nicht begründet differenzieren.

Auf die Schwierigkeiten, im Veranlagungsverfahren zu ermitteln, welche Aufwendungen eines Unternehmens im Zusammenhang mit einem Delikt stehen und welche nicht, haben wir bereits vorne, Ziffer 2.1.3, hingewiesen. Die Probleme betreffend Bestechungsgelder haben wir im Abschnitt 2.1.4 behandelt. Wir verweisen je auf die dortigen Bemerkungen. Und generell ist zu erwarten, dass sich in solchen Fällen die Dauer der Veranlagungsverfahren verlängern wird, da die Steuerbehörden die Ergebnisse der Strafverfahren werden abwarten müssen.

2.5. Weitere Bemerkungen?

Wir haben den vorstehenden Ausführungen nichts Weiteres anzufügen.

Abschliessend danken wir Ihnen für die Gelegenheit zur Stellungnahme und ersuchen Sie, unsere Vorbehalte bei der definitiven Ausarbeitung der Gesetzesvorlage zu berücksichtigen.

Freundliche Grüsse

IM NAMEN DES REGIERUNGSRATES

sig.
Roland Fürst
Landammann

sig.
Andreas Eng
Staatsschreiber