



16. November 2016

---

# **Vernehmlassungsverfahren zum Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen (Umsetzung der Mo. 14.3450 Luginbühl)**

## **Ergebnisbericht**

---

## Zusammenfassung

Insgesamt sind 56 Stellungnahmen eingegangen. Dabei hat sich gezeigt, dass die steuerliche **Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafzweck** von einer klaren Mehrheit der Kantone (25), 3 Parteien (BDP, CVP und SP) sowie 9 Organisationen und weiteren Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern begrüsst wird. Als Gründe werden insbesondere der Vorrang der Einheit der Rechtsordnung, die Wirksamkeit der Sanktion sowie der Beitrag zur Rechtssicherheit und Steuerharmonisierung genannt. Die Regelung wird von einem Kanton (LU), den Parteien FDP und SVP sowie 15 Organisationen und weiteren Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern abgelehnt, da sie mit dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht vereinbar sei. Zudem beruhe die Strafbarkeit von Unternehmen nach Schweizer Recht lediglich auf einem Organisationsmangel und nicht auf deliktischer Absicht. Schwierigkeiten werden bei der Beurteilung ausländischer Sanktionen geortet.

Die steuerliche **Nichtabzugsfähigkeit von Prozesskosten**, die im Zusammenhang mit finanziellen Sanktionen mit Strafzweck entstehen, wird mehrheitlich aus Praktikabilitätsgründen abgelehnt (22 Kantone, Parteien SVP und FDP, sowie 15 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer). Auch die Befürworter (4 Kantone, Parteien BDP, CVP und SP sowie 2 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer) weisen teilweise auf Vollzugsschwierigkeiten hin, erachten die Prozesskosten jedoch als akzessorische Kosten zur finanziellen Sanktion mit Strafcharakter.

Grosse Zustimmung fand die steuerliche **Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen** ohne Strafzweck (24 Kantone, sämtliche teilnehmenden Parteien sowie 14 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer). Da diese Sanktionen einen durch Rechtsverletzung entstandenen Zustand korrigieren würden, rechtfertige sich deren steuerliche Berücksichtigung. Diesem Vorschlag nicht zugestimmt haben 1 Kanton (FR) und 3 Organisationen. Sie sind der Auffassung, dass Abgrenzungsschwierigkeiten zu Sanktionen mit Strafcharakter sowie bei ausländischen Sanktionen bestehen würden.

**Aufwendungen, die der Ermöglichung einer Straftat dienen oder als Gegenleistung für das Begehen einer Straftat bezahlt werden** und somit in weiterem Zusammenhang mit Straftaten stehen, sollen nach Ansicht von 4 Kantonen, den Parteien BDP, CVP und SP und 8 Organisationen und weiteren Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern inskünftig steuerlich nicht abzugsfähig sein. In Sinne der Einheit der Rechtsordnung sei diese Regelung folgerichtig, so ihre Auffassung. Eine klare Mehrheit der Kantone (22), die Parteien FDP und SVP sowie 9 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer lehnen diese Bestimmung ab. Aus ihrer Sicht ist die Bestimmung mit administrativem Mehraufwand und erheblichen Vollzugsschwierigkeiten verbunden. Teilweise wird argumentiert, dass die Bestrafung bereits mit der strafrechtlichen Sanktion erfolgt sei.

Breite Zustimmung bei den Kantonen (24), den Parteien BDP, CVP, FDP und SP sowie 13 Organisationen und weiteren Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern fand die steuerliche **Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an Private**. Sie begrüssen die übereinstimmende Behandlung in Steuer- und Strafrecht sowie die Gleichbehandlung von Bestechungsgeldern an Amtsträger und Private. Gegen diese Regelung sprechen sich ein Kanton (LU), die SVP sowie 3 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer aus. Begründet wird die Ablehnung damit, dass die Regelung nicht mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit übereinstimme und Vollzugsschwierigkeiten mit sich bringe.

*In der geltenden Praxis lassen 15 Kantone Bussen, Geldstrafen und finanzielle Verwaltungs-sanktionen mit Strafcharakter nicht zum Abzug zu, während sie in 8 Kantonen zum Abzug zugelassen werden. Prozesskosten, die im Zusammenhang mit finanziellen Sanktionen mit Strafcharakter stehen, werden bis auf 2 Kantone in allen Kantonen, die dazu Stellung genommen haben, zum Abzug zugelassen. In 17 Kantonen sind gewinnabschöpfende Sanktionen ohne Strafcharakter steuerlich abzugsfähig. In einem Kanton sind sie nicht abzugsfähig. Abzugsfähig sind in 10 Kantonen Aufwendungen, die in einem weiteren Zusammenhang mit Straftaten stehen. In 4 Kantonen sind oder wären diese nicht abzugsfähig. Bestechungsgelder an Private sind in 8 Kantonen abzugsfähig, während sie in 7 Kantonen nicht abzugsfähig sind bzw. wären. Ein Kanton hat aufgrund des Berichts des Bundesrates vom 12. September 2014 seine Praxis geändert. In 22 Kantonen wurde die Praxis nicht geändert.*

*Ein Teil der Kantone hielt fest, ihre Rechtsauffassung würde den Bestimmungen des Gesetzesentwurfes entsprechen. Es habe jedoch bislang keine oder nur vereinzelte Fälle dazu gegeben. Einige Kantone haben zu den Fragen betreffend die kantonale Praxis keine Stellung genommen.*

## 1. Ausgangslage

Die Motion "Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen" vom 16. Juni 2014 (Mo. 14.3450 Luginbühl) fordert eine Änderung des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990<sup>1</sup> über die direkte Bundessteuer (DBG) und des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990<sup>2</sup> über die Harmonisierung der direkten Steuern (StHG). Die Gesetzesbestimmungen sollen vorsehen, dass im In- und Ausland ausgesprochene Bussen und andere finanzielle Sanktionen mit Strafzweck keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen. Die steuerliche Abzugsfähigkeit soll auf finanzielle Sanktionen im Sinne einer Gewinnabschöpfung beschränkt werden. Derartige Sanktionen verfolgen keinen Strafzweck.

Der Bundesrat beantragte am 12. September 2014 die Annahme der Motion. Diesem Antrag folgten der Ständerat am 15. September 2014 sowie der Nationalrat am 2. März 2015 und überwies sie damit dem Bundesrat zur Umsetzung. Zwei Motionen ähnlichen Inhalts sind derzeit noch hängig (Mo. 14.3444 Fraktion BD "Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen"; Mo. 14.3626 Fraktion CVP-EVP "Klare Regelung für die Abzugsfähigkeit von Bussen").

Am 18. Dezember 2015 beauftragte der Bundesrat das Eidgenössische Finanzdepartement zum Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen ein Vernehmlassungsverfahren bei den Kantonen, den politischen Parteien und den Dachverbänden der Wirtschaft durchzuführen. Das Vernehmlassungsverfahren dauerte vom 18. Dezember 2015 bis zum 11. April 2016. Insgesamt wurden 112 Vernehmlassungseinladungen verschickt (vgl. Verzeichnis der Vernehmlassungsadressatinnen und -adressaten im Anhang). Insgesamt sind 55 Stellungnahmen eingegangen, 26 von Kantonen, 5 von in der Bundesversammlung vertretenen Parteien sowie 27 von Organisationen und weiteren Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern. Explizit auf eine inhaltliche Stellungnahme verzichteten 5 der angesprochenen Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer (Bundesgericht, Bundesstrafgericht, Bundesverwaltungsgericht, Verband der Schweizerischen Kantonalbanken und Schweizerischer Arbeitgeberverband).

## 2. Die Vernehmlassungsvorlage

Die Vernehmlassungsvorlage stellt die steuerliche Behandlung von finanziellen Sanktionen auf eine klare gesetzliche Grundlage. Finanzielle Sanktionen mit Strafzweck, d.h. Bussen, Geldstrafen sowie finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafzweck, sollen inskünftig für juristische Personen und Einzelunternehmen - wie von der umzusetzenden Motion gefordert - explizit nicht als geschäftsmässig begründete Aufwendungen gelten. Bislang war die steuerliche Behandlung dieser finanziellen Sanktionen umstritten. Der Bundesrat gelangte im Bericht vom 12. September 2014 "Finanzielle Sanktionen wie z.B. Bussen. Steuerliche Abzugsfähigkeit" (Bericht in Erfüllung des Po. 14.3087; Leutenegger Oberholzer) zum Schluss, dass finanzielle Sanktionen mit Strafzweck bereits im geltenden Recht steuerlich nicht abzugsfähig seien, wobei es sich um eine Auslegungsfrage handle. Weiterhin abzugsfähig sollen hingegen gewinnabschöpfende Sanktionen sein. Die Vernehmlassungsvorlage sieht ergänzend zu den Forderungen der Motion 14.3450 vor, dass sich die Nichtabzugsfähigkeit auch auf Prozesskosten erstrecken soll, die im Zusammenhang mit Bussen und Verwaltungssanktionen mit Strafzweck entstehen, sowie auf weitere Aufwendungen, die für die Begehung einer Straftat getätigt oder als Gegenleistung hierfür bezahlt werden.

Als Folge der Revision des Korruptionsstrafrechts sollen auch sämtliche Bestechungszahlungen nicht als geschäftsmässig begründete Aufwendungen abgezogen werden können, soweit sie nach Schweizer Recht strafbar sind. Daraus folgt, dass neu auch Bestechungszahlungen an Private steuerlich nicht abzugsfähig sein sollen. In der Botschaft zur Änderung

---

<sup>1</sup> SR 642.11.

<sup>2</sup> SR 642.14.

des Korruptionsstrafrechts wurden allfällige Änderungen des DBG's und des StHG's nicht behandelt. Da es sich bei der steuerlichen Behandlung von Bestechungszahlungen an Private - wie bei den Anliegen der umzusetzenden Motion - um deliktsbezogene Aufwendungen handelt, wurde wegen der thematischen Nähe zu den Bussen und Verwaltungssanktionen mit Strafzweck die steuerliche Behandlung von Bestechungszahlungen an Private in die Vernehmlassungsvorlage aufgenommen.

Die finanziellen Auswirkungen der Vorlage lassen sich nicht beziffern. Der Grund liegt darin, dass die steuerliche Behandlung von Bussen, Geldstrafen und finanziellen Verwaltungssanktionen im geltenden Recht nicht explizit geregelt ist und hierzu keine Zahlen erhoben werden. Die Frage nach der Abzugsfähigkeit von finanziellen Sanktionen hat sich bislang nur in wenigen Fällen gestellt. Hinzu kommt, dass zur Strafbarkeit von Unternehmen noch keine wegweisenden Gerichtsurteile existieren. Aufgrund der tendenziell geringen Bedeutung für die Standortattraktivität und den eher positiven volkswirtschaftlichen Effekten ist aber mit keinen nennenswerten finanziellen Auswirkungen zu rechnen. Gleiches gilt für die mit Strafverfahren zusammenhängenden Prozesskosten sowie für die Bestechungszahlungen an Private.

### **3. Ergebnisse der Vernehmlassung**

#### **3.1 Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafzweck sowie damit verbundene Prozesskosten**

Die Frage lautete: *Stimmen Sie der steuerlichen Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und finanziellen Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter sowie den damit verbundenen Prozesskosten zu? Wenn nein, nennen Sie bitte die Gründe.*

Da die Antworten zur steuerlichen Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und finanziellen Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter einerseits und den damit verbundenen Prozesskosten andererseits von vielen Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern unterschiedlich ausgefallen sind, wird die Frage zu Auswertungszwecken zweigeteilt.

##### **3.1.1 Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und finanziellen Verwaltungssanktionen mit Strafzweck**

###### **Zusammenfassung**

Der Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und finanziellen Verwaltungssanktionen mit Strafzweck – dem Kernanliegen der umzusetzenden Motion – stimmen 25 Kantone, die Parteien BDP, CVP und SP sowie 9 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer zu. Begründet wird die Zustimmung mit dem Vorrang des Grundsatzes der Einheit der Rechtsordnung gegenüber dem Grundsatz der Wertneutralität des Steuerrechts. Es sei nicht richtig, den pönalen Charakter finanzieller Sanktionen über das Steuerrecht zu mildern. Weiter wird argumentiert, die Regelung würde sich positiv auf die Steuerfairness und Steuermoral auswirken. Zudem würde sie zu einer einheitlichen Rechtsanwendung sowie zur Rechtssicherheit beitragen, und somit der Steuerharmonisierung dienen.

Als Gegner der Regelung positioniert sich der Kanton LU, die Parteien FDP und SVP sowie 15 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer. Sie verweisen auf das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und den daraus abgeleiteten Grundsatz der Wertneutralität des Steuerrechts. Eine Abweichung vom Massgeblichkeitsprinzip sei zu vermeiden, insbesondere in Fällen, bei denen Bussen im Zusammenhang mit den zur normalen Geschäftstätigkeit gehörenden Geschäftsrisiken stünden und nur auf Fahrlässigkeit basierten. Sie argumentieren im Weiteren damit, dass die Straf-

barkeit von Unternehmen nach StGB auf einem Organisationsmangel und nicht auf deliktischer Absicht beruhe. Die Unterscheidung finanzieller Sanktionen mit und ohne pönalem Charakter führe zu Abgrenzungsschwierigkeiten. Teilweise wird moniert, dass die Nichtabzugsfähigkeit zu einer Doppelbestrafung bzw. Doppelbelastung für Unternehmen führe. Verschiedene Probleme werden bei der rechtlichen Qualifikation von ausländischen finanziellen Sanktionen geortet.

#### Zustimmende Stellungnahmen

*Kantone:* **AG, AI, AR, BE, BL, BS, FR, GE, GL, GR, JU, NE, NW, OW, SO, SG, SH, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG, ZH**

Die befürwortenden Kantone begründen ihre Zustimmungen mehrheitlich damit, dass im Sinne der Einheit der Rechtsordnung die von Behörden für widerrechtliche Handlungen ausgesprochenen Sanktionen bei den Unternehmen keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen sollen. Es dürfe nicht sein, dass der pönale Charakter solcher Sanktionen über eine geminderte Steuerbelastung gemildert werde, die zulasten der übrigen Steuerzahlenden erfolge. Auch die Gleichbehandlung aller Unternehmen, also der juristischen Personen und der selbstständig erwerbenden Personen sei sachgerecht. Die explizite Regelung im DBG und StHG führe zu Transparenz und Rechtssicherheit sowie einer schweizweit einheitlichen Rechtsanwendung.

*Parteien:* **BDP, CVP, SP**

Die **CVP** begrüsst die Vorlage, weil sie einer ähnlichen Motion ihrer Fraktion (Mo. 14.3626) entspreche. Aus Sicht der **BDP** erfolgt die Zustimmung, da Strafzahlungen nicht mit steuerrechtlichen Massnahmen finanziell zu kompensieren seien. Eine Kompensation würde zentralen Gerechtigkeitsgrundsätzen widersprechen und das Rechtsempfinden der Bürger verletzen. Steuerermindernde Faktoren würden zu Lasten der übrigen Steuerzahler gehen, womit die Allgemeinheit einen Teil der Bussen mittragen müsste. Die Vorlage trage zu einer einheitlichen Rechtsanwendung sowie zur Rechtssicherheit bei und damit einhergehend auch der Steuerharmonisierung Rechnung. Sie wirke sich positiv auf die Fairness des Steuersystems aus, wenn Steuerpflichtige, die für gesellschaftlich unerwünschte Handlungen bestraft würden, nicht gleichzeitig wieder via Steuersystem entlastet würden. Die vorgeschlagene Regelung dürfe einen positiven Einfluss auf die Steuermoral ausüben. Die **SP** befürwortet die Vorlage, da sie zu einer einheitlichen Rechtsanwendung und Rechtssicherheit beitrage. Zudem wirke sich die vorgeschlagene Lösung positiv auf die Fairness des Steuersystems aus, weil Steuerpflichtige, die für gesellschaftlich unerwünschte Handlungen bestraft werden, nicht gleichzeitig wieder via Steuersystem entlastet würden. Dies wiederum dürfe einen positiven Einfluss auf die Steuermoral haben.

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer:* **FDK, SSV, SBV, SGB, Travail Suisse, Prof. Locher, Municipalité de Lausanne, Städtische Steuerkonferenz, Svit,**

Der **SGB** ist der Ansicht, dass die Vorlage die Fairness des Steuersystems und die Steuermoral erhöhe. **Prof. Locher** hält dafür, dass die Einheit der Rechtsordnung im schweizerischen Recht Vorrang habe vor der Wertneutralität des Steuerrechts. Es seien daher nicht nur Steuerbussen, sondern auch andere Bussen nicht zum Abzug zuzulassen.

Der **SBV** wünscht sich eine Präzisierung in den einzelnen Gesetzen und Verordnungen, die festhalte, inwiefern bei den einzelnen Sanktionen ein Strafzweck enthalten ist oder nicht.

## Ablehnende Stellungnahmen

*Kantone: LU*

Der Kanton **LU** begründet die Ablehnung insbesondere mit der Wertneutralität des Steuerrechts. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise des Leistungsfähigkeitsprinzips komme von Gesetzes wegen nicht nur auf der Ertragsseite, sondern auch auf der Aufwandseite über das Konzept des geschäftsmässig begründeten Aufwandes zum Tragen. Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand würden auch Bussen zählen, die einem Unternehmen aus eigener Verantwortung auferlegt würden. Würde eine deliktische Tätigkeit eines Unternehmens keinen sachlichen Zusammenhang mit der ordentlichen Geschäftstätigkeit aufweisen, dürften die diesbezüglichen Aufwendungen bereits nach der geltenden Rechtslage als nicht geschäftsmässig begründet gelten. Die Kohärenz der Rechtsordnung lasse sich rechtssystematisch korrekter und im Ergebnis einfacher erzielen, wenn bei der Strafzumessung dem Umstand der Abzugsfähigkeit Rechnung getragen würde.

*Parteien: FDP, SVP*

Die **FDP** lehnt die Vorlage in dieser Form und zu diesem Zeitpunkt weitgehend ab. Zwar sollen diese Sanktionsarten, soweit sie in der Schweiz verhängt würden, nicht abzugsfähig sein. Es sei jedoch nicht richtig, im Ausland verhängte Strafen automatisch und vollumfänglich nicht zum Abzug zuzulassen. Ausländische finanzielle Sanktionen könnten zumindest teilweise politisch motiviert sein. Ein Bundesgerichtsentscheid zur Frage der Abzugsfähigkeit von Bussen sei hängig und könnte die Notwendigkeit und Richtung einer gesetzlichen Regulierung massgeblich beeinflussen. Laut **SVP** würden die vorgeschlagenen Änderungen über das Ziel hinausschiessen, z.B. würden bei ausländischen Gerichtsurteilen nicht immer zwischen strafrechtlicher und gewinnabschöpfender Sanktion unterschieden werden können. Ausländische Sanktionen seien ausserdem nicht selten politisch motiviert und würden teilweise schon beinahe willkürlich ausgesprochen. Der Vorschlag gehe über vergleichbare Regelungen anderer Länder hinaus. Deutschland z.B. würde in- oder ausländischen Bussen sowie Bussen der Europäischen Union steuerlich unterschiedlich behandeln. Diese Unterscheidung sei notwendig, weil bei ausländischen finanziellen Sanktionen gewinnabschöpfende und strafrechtliche Bestandteile schwierig voneinander abzugrenzen seien.

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer:*  
**Economiesuisse, SGV, Swiss Banking, CP, FER, Expert Suisse, STV, VEB, ABPS, VAV, VSV, CCIG, Geneva Financial Center, Roche, Swiss Holdings**

13 Organisationen (**Economiesuisse, SGV, Swiss Banking, FER, Expert Suisse, VEB, ABPS, VAV, VSV, CCIG, Geneva Financial Center, Roche, Swiss Holdings**) weisen darauf hin, dass ausländische Bussen teilweise in Verfahren ausgesprochen würden, die den aus der schweizerischen Bundesverfassung abgeleiteten Verfahrensgarantien nicht genügen würden, bzw. teilweise fast willkürlich seien. Dies führe zur unerwünschten de-facto-Übernahme von ausländischem Recht. Ausländische Sanktionen würden zudem häufig um ein Vielfaches höher ausfallen als Bussen nach Schweizer Recht. Vereinzelt wird auch darauf hingewiesen, dass eine Unterscheidung in eine finanzielle Verwaltungssanktion mit oder ohne Strafzweck kaum oder nur schwer möglich sei.

10 Organisationen (**Economiesuisse, Swiss Banking, Expert Suisse, STV, ABPS, VAV, Geneva Financial Center, CCIG, Roche, Swiss Holdings**) verweisen auf das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und den daraus abgeleiteten Grundsatz der Wertneutralität des Steuerrechts, der auch abzugsseitig gelte.

7 Organisationen (**SGV, Economiesuisse, Expert Suisse, STV, ABPS, Roche, Swiss Holdings**) monieren, dass die Nichtabzugsfähigkeit zu einer Doppelbestrafung bzw. Doppelbelastung für Unternehmen führe.

Von 4 Organisationen (**Swiss Banking, ABPS, Geneva Financial Center, CCIG**) wird eingewendet, die Vorlage berücksichtige nicht, dass die Strafbarkeit des Unternehmens nach Artikel 102 StGB nicht auf einer deliktischen Absicht, sondern lediglich auf einem Organisationsmangel beruhe.

4 Organisationen (**Swiss Banking, FER, STV und VAV**) bringen vor, die Nichtabzugsfähigkeit stelle eine Abweichung von der Massgeblichkeit des Handelsrechts für das Steuerrecht dar (Massgeblichkeitsprinzip), was zu vermeiden sei.

**Swiss Holdings, VSV und CCIG** rügen, dass sich die Vorlage nicht mit der steuerlichen Behandlung von Vergleichen befasse.

**Expert Suisse** und **STV** plädieren dafür, Bussen, die im direkten Zusammenhang mit Risiken stehen, die der ordentlichen Geschäftstätigkeit inhärent sind, zum Abzug zuzulassen.

**VEB** möchte die steuerliche Nichtabzugsfähigkeit auf Bussen beschränken, bei denen ein rechtskräftiges Strafurteil vorliegt.

**STV** schlägt vor, Bussen, die auf leichter Fahrlässigkeit beruhen, zum Abzug zuzulassen und nur Bussen, die auf einem vorsätzlichen oder grobfahrlässigen Handeln beruhen, davon auszunehmen.

### **3.1.2 Nichtabzugsfähigkeit von Prozesskosten, die mit den finanziellen Sanktionen mit Strafzweck verbunden sind**

#### **Zusammenfassung**

Für die Nichtabzugsfähigkeit von Prozesskosten, die mit finanziellen Sanktionen mit Strafzweck verbunden sind, sprechen sich 4 Kantone, die Parteien BDP, CVP und SP sowie 2 Organisationen aus. Teilweise wird hervorgehoben, dass es sich bei diesen Prozesskosten um akzessorische Kosten zu einer finanziellen Sanktion mit Strafzweck handle. Trotz grundsätzlicher Zustimmung weisen einige der Befürworterinnen und Befürworter auf Vollzugs- und Abgrenzungsschwierigkeiten hin.

Die Nichtabzugsfähigkeit dieser Prozesskosten wird von 22 Kantonen, den Parteien FDP und SVP sowie 15 Organisationen und weiteren Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern stark kritisiert bzw. abgelehnt. Teilweise befürchten die Gegner, dass eine Ungleichbehandlung entstehen könnte zwischen denjenigen Unternehmen, die ganz oder teilweise freigesprochen würden und jenen, die nur in einem Nebenpunkt verurteilt würden. Jede Person habe ein Recht auf ein gerechtes Verfahren und somit das Recht Massnahmen zur Verteidigung zu ergreifen. Die Regelung zu den Prozesskosten sei auf die rechtsstaatlichen Verfahren in der Schweiz ausgerichtet. Sie berücksichtige die Besonderheiten ausländischer Verfahren nicht. Vielfach werden Schwierigkeiten beim Vollzug (Verfahrensdauer, Behandlung von Rückstellungen) vorgebracht. Schliesslich wird verschiedentlich festgehalten, dass die Nichtabzugsfähigkeit von Prozesskosten bereits heute – und somit ohne explizite gesetzliche Regelung – gelten dürfte, wenn ein Verfahren nicht in sachlichem Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit stehe.



## Zustimmende Stellungnahmen

*Kantone:* **BS, JU, NE, VD**

Begründung: Trotz praktischen Abgrenzungsschwierigkeiten stellen Prozesskosten aus Sicht des Kantons **JU** akzessorische Kosten zu einer finanziellen Sanktion mit Strafzweck dar. Da ohne illegales Verhalten keine Prozesskosten entstehen würden, seien sie steuerlich nicht zu berücksichtigen. Der Kanton **FR** schlägt vor, die Bestimmung mit einer gewissen Kulanz anzuwenden. Erfolgt eine Verurteilung nur in geringem Umfang, so seien die Prozesskosten dennoch zum Abzug zu zulassen, um eine Ungleichbehandlung zu vermeiden. Auch dürfte es Abgrenzungsschwierigkeiten hinsichtlich derjenigen Prozesskosten geben, die im Zusammenhang mit finanziellen Sanktionen mit Strafcharakter anfallen, und denjenigen, die im Zusammenhang mit Bussen ohne Strafcharakter stehen. Auch bei Verfahren, die zu einem Vergleich führen, dürfte es hinsichtlich der Kostenaufteilung rechtliche Qualifikationsprobleme geben.

*Parteien:* **BDP, CVP, SP**

Begründung: Keine

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer:* **SGB, Travail Suisse**

Begründung: Keine

## Kritische und ablehnende Stellungnahmen

*Kantone:* **AG, AI, AR, BE, BL, FR, GE, GL, GR, LU, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VS, ZG, ZH**

Die Ablehnung wird insbesondere damit begründet, dass es in der Praxis oft schwierig zu ermitteln sein dürfte, welcher Teil der Prozesskosten der Sanktion mit Strafcharakter zuzuordnen und damit - im Gegensatz zu Prozesskosten im Zusammenhang mit Zivilverfahren oder gewinnabschöpfenden Sanktionen - 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 werde, sei zudem rechtlich fragwürdig. Insbesondere bei einem Freispruch in bloss geringfügigem Umfang oder in einem unwesentlichen Nebenpunkt könne sich dadurch eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung gegenüber einem Unternehmen ohne Freispruch ergeben. Zudem könne bei einer Einigung im Prozess durch Vergleich unklar sein, ob ein teilweiser Freispruch vorliege oder nicht. Da die Prozesse mehrere Jahre dauern könnten, wäre zudem während längerer Zeit für die Steuerbehörden wie auch für die Steuerpflichtigen unsicher, welche Kosten abzugsfähig seien und welche nicht.

Bisweilen wird ausgeführt, dass mit der vorliegenden Gesetzesänderung das Prinzip der Massgeblichkeit der Handelsbilanz und das Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nur soweit notwendig eingeschränkt werden sollten. Das Abzugsverbot für Sanktionen mit Strafcharakter sollte daher nicht auf Prozesskosten oder auf anderweitige mit den Sanktionen zusammenhängenden Aufwendungen ausgedehnt werden. Der Hinweis im erläuternden Bericht auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts zu den Prozesskosten bei Schadenersatzverfahren sei dabei zu relativieren, da die Rechtsprechung selbstständig Erwerbende betreffe, für welche ein Prozess unter gewissen Voraussetzungen dem Privatbereich zu zuordnen sei, womit auch die Prozesskosten zum nichtabzugsfähigen

privaten Lebensaufwand gehören würden. Sofern eine deliktische Tätigkeit eines Unternehmens keinen sachlichen Zusammenhang mit der ordentlichen Geschäftstätigkeit des Unternehmens aufweise, dürften im Übrigen auch nach der geltenden Rechtslage die diesbezüglichen Prozesskosten als nicht geschäftsmässig begründet zu werten sein. Die Rechts- und Prozesskosten für im Rahmen der Geschäftstätigkeit verübten Delikte sollten daher in der Schweiz - wie nach der bisherigen Praxis - grundsätzlich abzugsfähig bleiben.

Ein Kanton argumentiert, dass jeder Person ein Recht auf ein gerechtes Verfahren zustehe und die Prozesskosten unabhängig des Verschuldensgrades anfallen würden. Sobald ein Verfahren eröffnet werde, seien Prozesskosten unvermeidbar.

Die **FDK** stimmt zwar dem Grundsatz der Nichtabzugsfähigkeit der Prozesskosten zu, da diese Kosten akzessorisch zu den Bussen, die im Zusammenhang mit strafbaren Handlungen anfallen, stünden. Dennoch ist sie - mit der gleichen Begründung wie die ablehnenden Kantone - gegenüber der Regelung kritisch eingestellt.

#### *Parteien: **FDP, SVP***

Gemäss der **FDP** seien Prozesskosten auch in den USA und in Deutschland abzugsfähig. Ein Unternehmen müsse bei einem Prozess Kosten auf sich nehmen, unabhängig von Verschuldensgrad oder Ausgang des Prozesses. Die Aufwendungen zur Prozessführung seien deshalb geschäftsmässig begründet und würden gemäss Treu und Glauben anfallen. Laut **SVP** gehe die vorgeschlagene Regelung in diesem Punkt deutlich weiter, als es die ursprünglich zugrunde liegende Motion verlange. Sie sei deswegen problematisch und belaste den Wirtschaftsstandort Schweiz.

#### *Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer: **Economiesuisse, SGV, Swiss Banking, FDK, CP, FER, Expert Suisse, VEB, ABPS, VAV, VSV, CCIG, Geneva Financial Center, Handelskammer beider Basel, Swiss Holdings***

6 Organisationen (**Swiss Banking, Expert Suisse, ABPS, VEB, VAV, Handelskammer beider Basel**) bringen vor, dass im Rahmen der getreuen Geschäftsführung ein Unternehmen Massnahmen zur Verteidigung ergreifen müsse.

5 Organisationen (**Swiss Banking, FER, VEB, ABPS, VSV**) monieren, dass die Nichtabzugsfähigkeit der Prozesskosten wesentlichen Grundsätzen des Schweizerischen Rechts widerspreche und nicht mit der gegen das Unternehmen gewählten Sanktion verknüpft werden könne.

4 Organisationen (**Swiss Banking, VAV, CCIG, Geneva Financial Center**) ergänzen, dass die Nichtabzugsfähigkeit für Unternehmen und Steuerbehörden über verzögerte Veranlagungen zu Mehraufwand und Rechtsunsicherheit führe.

**Economiesuisse** sieht in der Verweigerung der Abzugsfähigkeit eine unsinnige Bevorzugung von Unternehmen, die Rechtsschutzversicherungen abgeschlossen haben.

## 3.2 Gewinnabschöpfende Sanktionen ohne Strafzweck

Die Frage lautete: *Stimmen Sie der steuerlichen Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen ohne Strafzweck zu? Wenn nein, nennen Sie bitte die Gründe.*

### Zusammenfassung

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen wird von 24 Kantonen, allen Stellung nehmenden Parteien und 14 Organisationen und weiteren Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern begrüsst. Von ihrem Standpunkt gesehen, bezwecke die gewinnabschöpfende Sanktion ohne Strafzweck die Korrektur eines durch Rechtsverletzung entstandenen Zustandes, weshalb sich ihre steuerliche Berücksichtigung rechtfertige. Die Abzugsfähigkeit dieser Sanktionen entspreche zudem der geltenden Praxis in vielen Kantonen. Vereinzelt wird argumentiert, dass für die steuerliche Abzugsfähigkeit derartiger Sanktionen keine gesetzliche Änderung notwendig sei.

Aus Sicht des Kantons FR, 3 Organisationen und weiterer Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer sprechen Abgrenzungsschwierigkeiten zwischen gewinnabschöpfenden Sanktionen und den Sanktionen mit Strafcharakter gegen die Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen. Es wird argumentiert, dass gewinnabschöpfende Massnahmen keinen Einfluss auf die Gewinnerzielung hätten. Zudem wird betont, dass die meisten Verwaltungssanktionen nach Schweizer Recht Strafcharakter aufweisen würden. Abgrenzungsschwierigkeiten würden sich auch bei der rechtlichen Beurteilung ausländischer Sanktionen ergeben.

### Zustimmende Stellungnahmen

**Kantone: AG, AI, BE, BL, BS, GE, GL, GR, JU, LU, NE, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, VS, ZG, ZH**

Die steuerliche Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen ohne Strafcharakter entspreche der Praxis in vielen Kantonen. Da die gewinnabschöpfenden Sanktionen ohne Strafzweck die Korrektur des durch Rechtsverletzung entstandenen Zustandes bezwecken, sollte diese Korrektur auch steuerlich zum Abzug zugelassen werden.

**Parteien: BDP, CVP, FDP, SP, SVP**

Die **BDP** bringt vor, dass die Sanktionen dazu dienen würden, das Gleichgewicht unter konkurrierenden Unternehmen wiederherzustellen und nicht einen Ausgleich für begangenes Unrecht darstellen würden. Die **SP** befürwortet diese Bestimmung aus steuersystematischen Überlegungen. Da auch unrechtmässig erzielte Gewinne besteuert würden, sei im Falle einer gewinnabschöpfenden Sanktion dieser einst besteuerte Gewinn ebenfalls zum Abzug zuzulassen. Zum anderen lasse sich aus der Rechtsprechung des Bundesgerichts zum geschäftsmässig begründeten Aufwand die Abzugsfähigkeit dieser Sanktionen herleiten, was auch der Auffassung der Lehre entspreche.

**Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer: Economiesuisse, SGV, SBV, Swiss Banking, SGB, FDK, CP, Expert Suisse, STV, VEB, ABPS, Geneva Financial Center, Prof. Locher, Swiss Holdings**

4 Organisationen (**Economiesuisse, SGB, CP, Swiss Holdings**) stimmen der Regelung zu, da sie den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und das daraus abgeleitete Prinzip der wertneutralen Besteuerung respektiere.

**ABPS** ergänzt, dass für diese Regelung keine Modifikation des geltenden Rechts notwendig sei.

Der **SBV** wünscht sich eine Präzisierung in den einzelnen Gesetzen und Verordnungen zur offenen Frage, inwiefern bei den in den einzelnen Erlassen festgeschriebenen Sanktionen ein Strafzweck enthalten ist oder nicht.

### Ablehnende Stellungnahmen

*Kantone:* **FR**

Der Kanton Freiburg ist der Auffassung, dass die Abgrenzung zwischen finanziellen Sanktionen mit und ohne Strafcharakter mit beträchtlichen Schwierigkeiten verbunden sei. Insbesondere würden viele Verwaltungssanktionen nach Schweizer Recht laut Rechtsprechung des Bundesgerichts als Sanktionen mit Strafzweck gelten, sodass die strafrechtlichen Verfahrensgrundsätze angewendet werden müssten, obschon grundsätzlich für die Beurteilung des zu sanktionierenden Verhaltens das Verwaltungsverfahren Anwendung finde. Die rechtliche Qualifikation ausländischer Sanktionen dürfte mit noch grösseren Schwierigkeiten verbunden sein. Die Abzugsfähigkeit von gewinnabschöpfenden Sanktionen würde den Unternehmen eine Art Blankoberechtigung zur Ausübung unerwünschter Geschäftspraktiken geben.

*Parteien:* Keine

*Begründung:* Keine

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer:* **Städtische Steuerkonferenz, SSV, Travail Suisse**

Die **städtische Steuerkonferenz** und der **SSV** begründen ihre ablehnende Haltung damit, dass die gewinnabschöpfende Massnahme in der Regel keinerlei Einfluss auf die Gewinnerzielung habe. Ein weiterer Aspekt, der gegen die Abzugsfähigkeit spreche, sei zudem die stossende Verschiebung des Abschöpfungssubstrates von der Ebene der Kantone und Gemeinden hin zum Bund. Diese Verschiebung finde statt, weil in der Regel der Bund Empfänger des Abschöpfungssubstrates sei. Grundsätzlich wünschen sich die **städtische Steuerkonferenz** und der **SSV** mehr Klarheit darüber, was eigentlich mit gewinnabschöpfenden Massnahmen gemeint sei.

### **3.3 Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen, die der Ermöglichung einer Straftat dienen oder als Gegenleistung für das Begehen einer Straftat bezahlt werden**

Die Frage lautete: *Stimmen Sie der steuerlichen Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen, die der Ermöglichung einer Straftat dienen oder als Gegenleistung für das Begehen einer Straftat bezahlt werden, zu? Wenn nein, nennen Sie bitte die Gründe.*

#### **Zusammenfassung**

Die Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen, die in einem weiteren Zusammenhang mit Straftaten stehen, wird von 4 Kantonen, den Parteien BDP, CVP und SP sowie 8 Organisationen und übrigen Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmern begrüsst, da sie im

Sinne der Einheit der Rechtsordnung folgerichtig sei. Es sei zu verhindern, dass diese Aufwendungen steuermindernd und somit zu Lasten der Allgemeinheit berücksichtigt würden.

Die grosse Mehrheit der Kantone (22), die Parteien FDP und SVP sowie 9 der Organisationen und übrigen Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer lehnen diese Regelung ab. Aus ihrer Sicht ist der Vollzug dieser Bestimmung mit erheblichen Schwierigkeiten und administrativem Mehraufwand verbunden. Zudem seien strafbare Aufwendungen mit dem handelsrechtlichen Geschäftszweck nicht vereinbar und daher von vornherein nicht geschäftsmässig begründet. Teilweise wird argumentiert, dass die Bestrafung bereits mit der strafrechtlichen Sanktion erfolgt sei. Vereinzelt wird als Voraussetzung für die Nichtabzugsfähigkeit das Vorliegen eines rechtskräftigen Strafurteils gefordert.

#### Zustimmende Stellungnahmen

*Kantone:* **BS, JU, NE, VD**

Diese Kantone sind der Auffassung, dass es nicht richtig wäre, bei der Festsetzung des steuerbaren Gewinns Aufwendungen, die der Ermöglichung einer Straftat dienen oder als Gegenleistung für das Begehen einer Straftat bezahlt werden, zum Abzug zuzulassen. Der Vollzug der Bestimmung dürfte in der Praxis mit Schwierigkeiten verbunden sein.

*Parteien:* **BDP, CVP, SP**

Aus Sicht der **BDP** seien Strafzahlungen nicht mit steuertechnischen Massnahmen finanziell zu kompensieren. Dies würde zentralen Gerechtigkeitsgrundsätzen widersprechen und das Rechtsempfinden der Bürger verletzen. Steuermindernde Faktoren würden zu Lasten der übrigen Steuerzahler gehen, womit die Allgemeinheit einen Teil der Bussen mittragen müsse.

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer:* **FDK, SSV, SBV, Travail Suisse, VEB, Städtische Steuerkonferenz, Prof. Locher, Svit**

Aus Sicht der **FDK** würden die Rechtsprechung des Bundesgerichts und der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung für die Nichtabzugsfähigkeit dieser Aufwendungen sprechen. Dies diene auch der Rechtssicherheit, wobei gleichzeitig gewisse Vollzugsschwierigkeiten bestehen würden.

**Travail Suisse** meint, die Nichtabzugsfähigkeit stärke das staatsbürgerliche Pflichtgefühl der Steuerpflichtigen.

**Expert Suisse und VEB** sind mit dem Vorschlag einverstanden, sofern ein rechtskräftiges Strafurteil vorliegt.

#### Kritische oder ablehnende Stellungnahmen

*Kantone:* **AG, AI, AR, BE, BL, FR, GE, GL, GR, LU, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VS, ZG, ZH**

Zur Begründung wird insbesondere ausgeführt, dass es in der Veranlagungspraxis sehr schwierig und aufwendig zu bestimmen wäre, 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 erstrecken würde, könnte die Veranlagung für eine grosse Anzahl von Steuerperioden nicht abgeschlossen werden oder müssten die bereits erfolgten

Veranlagungen im Nachsteuerverfahren korrigiert werden. Die Nichtabzugsfähigkeit sei daher nicht auf die im Zusammenhang mit dem Delikt erfolgten Aufwendungen auszudehnen.

*Parteien: **FDP, SVP***

Die **FDP** ist der Auffassung, dass es zwar richtig sei, illegale Handlungen von Unternehmen zu verfolgen und zu bestrafen. Es gehe allerdings zu weit, dieses Verhalten zusätzlich durch eine Nichtabzugsfähigkeit von jeglichen damit in Verbindung stehenden Aufwendungen zu bestrafen. Die Aufwendungen würden sich oft nicht in rechtmässig oder unrechtmässig aufteilen lassen. Es würde zudem für die Steuerverwaltungen erheblichen Mehraufwand bedeuten, diese Aufwendungen auf Jahre zurück zu identifizieren.

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer: **SGV, Swiss Banking, CP, Expert Suisse, STV, ABPS, CCIG, Geneva Financial Center, Swiss Holdings***

4 Organisationen (**Swiss Banking, ABPS, Geneva Financial Center, CCIG**) argumentieren, wenn die Aufwendungen einzig zwecks Begehen eines Delikts getätigt würden, sei der sachliche Zusammenhang zur Geschäftstätigkeit von vornherein nicht gegeben. Gewöhnliche Aufwendungen im Rahmen des handelsrechtlichen Gesellschaftszweckes seien jedoch zum Abzug zuzulassen.

**SGV, CP** und **STV** sind der Meinung, dass diese Regelung dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit widerspreche.

**SGV** und **STV** meinen, die Bestrafung sei bereits mit strafrechtlichen Sanktionen erfolgt.

**ABPS** weist in diesem Zusammenhang nochmals auf die beschränkte Schuldfähigkeit der Unternehmen nach dem schweizerischen Strafrecht hin. Für alle Vergehen stehen zunächst die ausübenden natürlichen Personen in der Verantwortung.

### **3.4 Bestechungsgelder an Private**

Die Frage lautete: *Stimmen Sie der steuerlichen Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an Private zu, soweit die Privatbestechung inskünftig nach Schweizer Strafrecht strafbar sein wird? Wenn nein, nennen Sie bitte die Gründe.*

#### **Zusammenfassung**

Fast alle Kantone (24), die Parteien BDP, CVP, FDP und SP sowie 13 Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer stimmen der Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an Private zu, da dadurch ausgehend von der Revision des Korruptionsstrafrechts eine übereinstimmende Behandlung im Steuer- und Strafrecht erreicht werde. Zudem führe die vorgeschlagene Regelung zu einer Gleichbehandlung von Bestechungszahlungen an Amtsträger und solcher Zahlungen an Privatpersonen. Voraussetzung sei jedoch, dass die Bestechungszahlungen klar als solche bestimmbar seien.

Gegen die Nichtabzugsfähigkeit von Bestechungsgeldern an Private sprechen sich der Kanton LU, die SVP sowie 3 Organisationen aus. Aus ihrer Sicht widerspricht die Regelung dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Die Bestrafung sei zudem bereits mit der strafrechtlichen Sanktion erfolgt. Bestechungsgelder an Private seien in der Praxis ausserdem ohne vertiefte Abklärungen vielfach nicht als solche erkennbar. Nur wenn die Bestechung zu einer strafrechtlichen Verurteilung führe, sei die Bestechungszahlung nicht zum Abzug zuzulassen.

## Zustimmende Stellungnahmen

*Kantone:* **AG, AI, AR, BE, BL, BS, GE, GL, GR, JU, NE, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TI, TG, UR, VD, VS, ZG, ZH,**

Die Zustimmung wird hauptsächlich damit begründet, dass inskünftig nicht nur die Bestechung an schweizerische und ausländische Amtsträger, sondern auch die Privatbestechung strafbar sein werde. Es rechtfertige sich daher, die Bestechungszahlungen an Private steuerlich gleich wie die Bestechungszahlungen an Amtsträger und –trägerinnen zu behandeln. Dadurch werde eine Diskrepanz zwischen Steuerrecht und Strafrecht vermieden. Die Bestimmung entspricht zudem dem Sinn und den Zielen der internationalen Vorgaben im Kampf gegen die Korruption. Der Kanton **SO** ortet Vollzugsschwierigkeiten darin, dass Veranlagungen offen bleiben und gegebenenfalls sogar verjähren könnten, bis gerichtlich feststehen würde, ob eine Zahlung als Bestechungszahlung zu qualifizieren sei.

*Parteien:* **BDP, CVP, FDP, SP**

Die **CVP** erachtet diese Bestimmung als sinnvoll, da Privatbestechung im Rahmen des revidierten Korruptionsstrafrechts neu als Officialdelikt gelten werde. Die **FDP** stimmt in diesem Punkt unter Vorbehalt zu, dass sich die Bestechungsgelder und deren Höhe einwandfrei identifizieren lassen würden. Die **SP** unterstützt diese Bestimmung, da sie dem Sinn und Zweck der internationalen Vorgaben im Bereich der Korruption entsprechen würde und bei gleichzeitiger Strafbarkeit von Bestechungen ein wirkungsvolles Instrument zu deren Bekämpfung sei. Sie schaffe ferner eine steuerliche Gleichbehandlung von Bestechungszahlungen an Private und solche an Amtsträger und -trägerinnen.

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer:* **SSV, SBV, SGV, Swiss Banking, SGB, Travail Suisse, FDK, Expert Suisse, Städtische Steuerkonferenz, ABPS, Geneva Financial Center, Svit, Swiss Holdings**

**Swiss Holdings** empfiehlt, bis zum Vorliegen der Urteilsbegründung zum Rechtsfall vor dem Verwaltungsgericht Zürich (SB.2014.00011) zuzuwarten.

## Ablehnende Stellungnahmen

*Kantone:* **LU**

Der Kanton LU begründet die ablehnende Haltung damit, dass, wie für finanzielle Sanktionen mit Strafcharakter, der Grundsatz der Wertneutralität des Steuerrechts zum Tragen kommen müsse. Der Abzugsfähigkeit könne im Rahmen der Strafzumessung Rechnung getragen werden. Bestechungsgelder an Private seien in der Praxis ausserdem ohne vertiefte Abklärungen vielfach gar nicht als solche erkennbar.

*Parteien:* **SVP**

Die Vorlage schiesse über das Ziel der umzusetzenden Motion hinaus.

*Organisationen und weitere Vernehmlassungsteilnehmerinnen und -teilnehmer:* **CP, STV, VEB**

**CP** und **STV** machen geltend, diese Regelung widerspreche dem Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. **STV** hält dafür, die Bestrafung sei bereits

mit strafrechtlichen Sanktionen erfolgt. **VEB** argumentiert, es sei nur im Falle einer strafrechtlichen Verurteilung der Abzug zu verweigern, da es ansonsten wegen unterschiedlicher Rechtsauffassungen von Unternehmen und Steuerbehörden zu Rechtsunsicherheiten käme.

### 3.5 Kantonale Praxis

Die Fragen lauteten: *Wie werden die einzelnen Aufwendungen gemäss der geltenden Praxis Ihres Kantons steuerlich behandelt? Gibt es Fälle, in welchen Gerichtsinstanzen Ihre Praxis geschützt oder abgelehnt haben? Haben Sie Ihre Praxis infolge des Berichts des Bundesrates zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Bussen und finanziellen Verwaltungssanktionen vom 12. September 2014 geändert? Wenn ja, inwiefern?*

Diese Fragen wurden nur an die Kantone gerichtet.

#### **Zusammenfassung**

In der geltenden Praxis lassen 15 Kantone Bussen, Geldstrafen und finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter nicht zum Abzug zu, während sie in 8 Kantonen zum Abzug zugelassen werden. Prozesskosten, die im Zusammenhang mit finanziellen Sanktionen mit Strafcharakter stehen, werden bis auf 2 Kantone in allen Kantonen, die dazu Stellung genommen haben, zum Abzug zugelassen. In 17 Kantonen sind gewinnabschöpfende Sanktionen ohne Strafcharakter steuerlich abzugsfähig. In einem Kanton sind sie nichtabzugsfähig. Abzugsfähig sind in 10 Kantonen Aufwendungen, die in einem weiteren Zusammenhang mit Straftaten stehen. In 4 Kantonen sind oder wären diese nicht abzugsfähig. Bestechungsgelder an Private sind in 8 Kantonen abzugsfähig, während sie in 7 Kantonen nicht abzugsfähig sind bzw. wären. Ein Kanton hat aufgrund des Berichts des Bundesrates vom 12. September 2014 seine Praxis geändert. In 23 Kantonen wurde die Praxis nicht geändert.

Teilweise wurde geantwortet, ihre Rechtsauffassung würde den Regelungen des Gesetzesentwurfes entsprechen. Es habe jedoch bislang keine oder nur vereinzelte Fälle dazu gegeben. Einige Kantone haben zu den Fragen betreffend die kantonale Praxis keine Stellung genommen.

#### Bussen, Geldstrafen, finanzielle Verwaltungssanktionen mit Strafcharakter

**Abzugsfähig: AI, BL** (sofern normales Geschäftsrisiko, Einzelfallentscheide), **BS, GR, LU, SH** (sofern Charakter als Geschäftsaufwand), **SZ, TG**

**Nichtabzugsfähig: AG, BE, FR, GE, GL, NE, NW, OW, JU** (keine Fälle), **SG** (ausser Parkbussen und z.T. geringfügige Bussen), **SO, TI, UR, VD** (ausser geringfügige Verkehrsbusse), **ZH**

#### Prozesskosten

**Abzugsfähig: AG, AI, BE, GE, GL** (juristische Personen regelmässig; natürliche Personen wenn Zusammenhang zur beruflichen Tätigkeit), **LU, OW** (teilweise) **NW** (wurde von kantonalen Gerichtsinstanzen geschützt) **SO, SH, SZ, TG, TI, UR** (Je nachdem, ob ein sachlicher Zusammenhang mit der ordentlichen Geschäftstätigkeit besteht oder nicht), **VD, ZH**,

**Nichtabzugsfähig: JU** (keine Fälle), **NE**



### Gewinnabschöpfende Sanktionen ohne Strafzweck

**Abzugsfähig: AG, AI, BE, GE, GL, JU** (keine Fälle), **LU, NE, NW, SO, SH, SZ, TG, TI, UR, VD, ZH**

**Nichtabzugsfähig: FR**

### Aufwendungen, die der Ermöglichung einer Straftat dienen oder als Gegenleistung für das Begehen einer Straftat bezahlt werden

**Abzugsfähig: AG, AI, SG, TI, LU, OW, SH** (sofern Charakter als Geschäftsaufwand), **SZ, TI, TG**

**Nichtabzugsfähig: FR, GL** (aber bisher keine Fälle), **JU** (keine Fälle), **NE**

### Bestechungsgelder an Private

**Abzugsfähig: AI, LU, OW, SO, SG, ZH, SZ, TG**

**Nichtabzugsfähig: AG, FR, JU** (keine Fälle) **GL** (aber bisher keine Fälle); **NE, UR, SH**

### Praxisänderung zufolge des Berichts des Bundesrates vom 12. September 2014

**Ja: FR** (hinsichtlich der unterschiedlichen steuerlichen Behandlung finanzieller Sanktionen mit und ohne Strafzweck)

**Nein: AG, AI, AR, BE, BL, BS, GE, GL, GR, LU, JU, NE, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, TI, UR, VD, ZH**

## **3.6 Vollzug**

Die Frage lautete: *Können die vorgeschlagenen Regelungen aus Ihrer Sicht ohne weiteres vollzogen werden? Falls nein, wo sehen Sie die Schwierigkeiten?*

Diese Frage wurde nur an die Kantone gerichtet.

#### **Zusammenfassung**

20 Kantone orten in Bezug auf die Nichtabzugsfähigkeit von Prozesskosten beträchtliche Vollzugsschwierigkeiten.

**AG, AI, AR, BL, BS, FR, GL, GR, LU, NW, OW, SG, SH, SO, SZ, TG, UR, VS, ZG, ZH.**

Beträchtliche Schwierigkeiten würde die Nichtabzugsfähigkeit der Prozesskosten und der weiteren Aufwendungen im Zusammenhang mit einem sanktionierten Delikt hervorrufen. Bei Bussen, Geldstrafen und Verwaltungsanktionen könne 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. Teilweise wird darauf hingewiesen, dass auch in Bezug auf Schadenersatz- sowie Zinszahlungen oder gewissen Formen der Einziehung von Einnahmen aus deliktischer Geschäftstätigkeit Abgrenzungsschwierigkeiten entstehen könnten.

### 3.7 Weitere Bemerkungen

Die Frage lautete: *Haben Sie weitere Bemerkungen?*

Der Kanton **JU** wünscht, dass die Qualifikation von Sanktionen mit und ohne Strafzweck in einer Vollzugsverordnung oder Weisung der Eidgenössischen Steuerverwaltung exemplarisch aufgezählt würde. Für ausländische Bussen stelle sich aus Sicht des Kantons **BE** die Frage, ob ein Vorbehalt des *ordre public* vorgesehen werden sollte. Die Nichtabzugsfähigkeit von Bussen sollte nur gelten, solange die Bussen nicht wesentlichen Grundsätzen der schweizerischen Rechtsordnung widersprechen. Fraglich sei zudem, wie es sich mit Verständigungsverfahren, die z.B. im deutschen Strafprozess vorgesehen seien, verhalten würde.

Die **CVP** plädiert für eine rasche Umsetzung, da weitere Bussen, wie jene, die Stein des Anstosses für die Motion waren, anstehen dürften. Die **FDP** argumentiert, dass die Höhe der Busse für juristische Personen im Allgemeinen die Existenz der Firmen nicht gefährden dürfe. Ziel dürfe nicht sein, eine Unternehmung langfristig zu schädigen. Sonst werde nicht nur das Steuersubstrat tangiert, sondern würden auch Arbeitsplätze bedroht. Das Schweizer Steuerrecht müsse des Weiteren im internationalen Wettbewerb bestehen können. Die **SVP** erachtet die Vorlage als weiteren Eingriff in die Kantonsautonomie und die zunehmende Zentralisierung und damit einhergehende Verlagerung von Kompetenzen von den Kantonen hin zum Bund.

**Swiss Banking, Economiesuisse** und **Swiss Holdings** empfehlen die Vorlage solange zu sistieren, bis das Bundesgericht einen aktuell hängigen Fall des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich (SB.2014.00011) beurteilt hat.

**FER** und **ABPS** meinen, es fehle eine Übergangsbestimmung, was dazu führen könne, dass zur gleichen Zeit begangene Verletzungen, die nicht im gleichen Jahr beurteilt werden, unterschiedliche steuerrechtliche Folgen haben könnten.

**STV** befürchtet zudem einen negativen Einfluss auf die Standortattraktivität und eine Verschlechterung des Vertrauensverhältnisses zwischen Steuerverwaltungen und Steuerpflichtigen. Der im internationalen Vergleich gute Steuervollzug in der Schweiz sei zu halten und deshalb auf die Verpflichtung der Bundessteuerbehörden, Bestechungen an Amtsträger zu melden, zu verzichten.

**FER** rügt, dass Schadenersatzzahlungen in der Vorlage nicht behandelt werden.

**VEB** weist darauf hin, dass Abweichungen vom Massgeblichkeitsprinzip auf ein Minimum zu beschränken seien. **VEB** hat für seine Mitglieder einen Ethikkodex eingeführt. Bei Verstössen gegen den Kodex können die Mitglieder ausgeschlossen werden.

**Municipalité de Lausanne** erachtet es als unwahrscheinlich, dass in unserem Rechtsstaat die Abzugsfähigkeit von finanziellen Verwaltungssanktionen mit Strafzweck rückwirkend verweigert wird und fordert deshalb, dass eine Prüfung einer solchen Rückwirkung im Rah-

men des Gesetzgebungsverfahrens die Umsetzung der Motion Luginbühl nicht verzögern darf.

Nach Ansicht der **städtischen Steuerkonferenz** ist die Aufnahme der gewinnabschöpfenden Sanktionen in einem separaten Absatz wenig sinnvoll, da die schweizerische Gesetzgebung keinerlei Regelungen kenne, die als Folge der Rechtsverletzung reine gewinnabschöpfende Sanktionen vorsehen.

Der **VSV** gibt zu bedenken, dass die administrativen Verwaltungssanktionen mit Strafzweck im Widerspruch zur Rechtsprechung des EGMR stehen würden, aufgrund derer solche Sanktionen nur von Strafbehörden ausgesprochen werden können. Die gesamte Vorlage unterscheidet nicht danach, ob Sanktionen von juristischen Behörden oder von privaten Organisationen ausgesprochen werden. Das Prinzip der Selbstregulierung, das im Finanzmarkt Schweiz weit verbreitet sei, werde in der Vorlage nicht berücksichtigt.

#### Anhang

Verzeichnis der Anhörungsadressaten

## Anhang

# Übersicht über die Vernehmlassungsadressaten und die eingegangenen Stellungnahmen

## 1. Kantone

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Kanton Zürich	ZH	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Bern	BE	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Luzern	LU	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Uri	UR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Schwyz	SZ	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Obwalden	OW	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Nidwalden	NW	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Glarus	GL	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Zug	ZG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Freiburg	FR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Solothurn	SO	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Basel-Stadt	BS	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Basel-Land	BL	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Schaffhausen	SH	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Appenzell Ausserrhoden	AR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Appenzell Innerrhoden	AI	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton St. Gallen	SG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Graubünden	GR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Aargau	AG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Thurgau	TG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Tessin	TI	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Waadt	VD	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Wallis	VS	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Neuenburg	NE	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Genf	GE	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Jura	JU	<input checked="" type="checkbox"/>
Konferenz der Kantonsregierungen	KdK	

## 2. In der Bundesversammlung vertretene politische Parteien

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Bürgerlich-Demokratische Partei Schweiz	BDP	<input checked="" type="checkbox"/>
Christlichdemokratische Volkspartei der Schweiz	CVP	<input checked="" type="checkbox"/>
Christlich-soziale Partei Obwalden	Csp-OW	
Christlichsoziale Volkspartei Oberwallis	CSPO	
Evangelische Volkspartei der Schweiz	EVP	
FDP.Die Liberalen	FDP	<input checked="" type="checkbox"/>
Grüne Partei der Schweiz	Grüne	
Grünliberale Partei Schweiz	GLP	
Lega dei Ticinesi	Lega	
Mouvement Citoyens Romand	MCR	
Schweizerische Volkspartei	SVP	<input checked="" type="checkbox"/>

Sozialdemokratische Partei der Schweiz	SP	<input checked="" type="checkbox"/>
--	----	-------------------------------------

### 3. Gerichtsbehörden

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Schweizerisches Bundesgericht	BGer	<input checked="" type="checkbox"/> (Verzicht)
Bundesverwaltungsgericht	BVG	<input checked="" type="checkbox"/> (Verzicht)
Bundesstrafgericht	BsGer	<input checked="" type="checkbox"/> (Verzicht)

### 4. Gesamtschweizerische Dachverbände der Gemeinden, Städte und Berggebiete

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Schweizerischer Gemeindeverband	SGemV	
Schweizerischer Städteverband	SSV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete	SAB	

### 5. Gesamtschweizerische Dachverbände der Wirtschaft

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Economiesuisse	Economiesuisse	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Gewerbeverband	SGV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Arbeitgeberverband	SAGV	<input checked="" type="checkbox"/> (Verzicht)
Schweizerischer Bauernverband	SBV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerische Bankiervereinigung	Swiss Banking	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Gewerkschaftsbund	SGB	<input checked="" type="checkbox"/>
Kaufmännischer Verband Schweiz		
Travail Suisse		

### 6. Finanzbehörden und Steuer-Organisationen

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren	FDK	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerische Steuerkonferenz	SSK	
Städtische Steuerkonferenz		<input checked="" type="checkbox"/>
Konferenz der städtischen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren	KSFD	
Schweizerische Vereinigung diplomierter Steuerexperten	SVDS	
Schweizerische Vereinigung für Steuerrecht	IFA	
Schweizerische Nationalbank	SNB	

## 7. Regionale Direktorenkonferenzen

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Westschweizer Regierungskonferenz		
Konferenz der Ostschweizer Kantonsregierungen		
Regierungskonferenz der Gebirgskantone		
Regionalkonferenz der Regierungen der Nordwestschweiz		
Zentralschweizer Regierungskonferenz		

## 8. Hochschulen und andere Bildungsinstitutionen

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Universität Bern, Institut für Steuerrecht		
Universität Zürich, Lehrstuhl für Steuer-, Finanz- und Verwaltungsrecht		
Universität St. Gallen, Institut für Finanzwissenschaft und Finanzrecht		
Universität Luzern, Lehrstuhl für Steuerrecht		
Universität Freiburg, Lehrstuhl für Steuerrecht		
Universität Genf, Abteilung für Verwaltungs- und Steuerrecht		
Universität Neuenburg, Rechtswissenschaftliche Fakultät		
Universität Basel, Juristische Fakultät		
Universität Lausanne, Juristische Fakultät		

## Übrige Organisationen und Interessenten

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Centre Patronal	CP	<input checked="" type="checkbox"/>
Angestellte Schweiz		
Fédération des Entreprises Romandes	FER	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Anwaltsverband	SAV	
Schweizerischer Juristenverein	SJV	
Schweizerischer Notarenverband	SNV	
Treuhand-Kammer / Schweizerische Kammer der Wirtschaftsprüfer, Steuerexperten und Treuhandexperten	Expert Suisse	<input checked="" type="checkbox"/>

TREUHAND SUISSE	STV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Verband für Rechnungslegung und Controlling	VEB	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerische Vereinigung diplomierter Steuerexperten		
Schweizerische Konferenz der Finanzkontrollen		
Verband Schweizerischer Kantonalbanken		<input checked="" type="checkbox"/> (Verzicht)
Vereinigung Schweizerischer Privatbanken	ABPS	<input checked="" type="checkbox"/>
Vereinigung Schweizerischer Assetmanagement- und Vermögensverwaltungsbanken	VAV	<input checked="" type="checkbox"/>
Verband der Auslandsbanken in der Schweiz		
Verband Schweizerischer Vermögensverwalter	VSV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Verband unabhängiger Effekthändler		
Schweizerischer Anlagfondverband		
Schweizerische Vereinigung unabhängiger Finanzberater		
PatronsFonds		
Alliancefinance Arbeitsgemeinschaft für Rechtssicherheit und Stabilität		
Verband der Industrie- und Dienstleistungskonzerne in der Schweiz		
Schweizerischer Hauseigentü- merverband	HEV Schweiz	
Schweizerischer Verband der Immobilienwirtschaft		
Fédération romande Immobili- ère		
Camera Ticinese dell'Economia Fondaria		
Schweizerischer Versiche- rungsverband		
Schweizerischer Pensionskas- senverband		
Schweizerischer Verband der Akademikerinnen		
Business & Professional Wo- man Switzerland		
Arbeitsgemeinschaft unabhän- giger Frauen und Männer		
Vereinigung schweizerischer Unternehmensjuristen		
UNiA - Die Gewerkschaft		
Schweizerische Vereinigung der Richterinnen und Richter		
Institut für fortschrittliche Rech- nungslegung		
Schweizerischer Mieterinnen- und Mieterverband		
SwissFoundations		
Verband Schweizerischer Pa-		

tent- und Markenanwälte		
-------------------------	--	--

## 8. Nicht offiziell angeschriebene Vernehmlassungsteilnehmer

Adressaten	Abkürzungen	eingegangene Stellungnahme
Chambre de commerce, d'industrie et des services de Genève	CCiG	<input checked="" type="checkbox"/>
Fondation Genève Place Financière	Geneva Financial Center	<input checked="" type="checkbox"/>
Handelskammer beider Basel		<input checked="" type="checkbox"/>
Municipalité de Lausanne		<input checked="" type="checkbox"/>
Prof. Locher (Privatperson)		<input checked="" type="checkbox"/>
Roche		<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Verband der Immobilienwirtschaft	Svit	<input checked="" type="checkbox"/>
TravailSuisse		<input checked="" type="checkbox"/>
Verband der Industrie und Dienstleistungskonzerne in der Schweiz	Swiss Holdings	<input checked="" type="checkbox"/>