

Sitzung vom 20. August 2014

869. Interpellation (Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen)

Die Kantonsräte Markus Bischoff und Ralf Margreiter, Zürich, sowie Kantonsrätin Lilith Claudia Hübscher, Winterthur, haben am 26. Mai 2014 folgende Interpellation eingereicht:

Die Credit Suisse AG (CS) hat verschiedenen Behörden der USA Bussen von ca. 2,8 Mia. US-Dollar zu zahlen. Dies zieht unweigerlich die Frage nach deren steuerlicher Abzugsfähigkeit nach sich. Es ist bekannt, dass die CS, wie die andere Grossbank mit Sitz in Zürich, seit dem Beinahe-Crash im Jahre 2008 dem Kanton und der Stadt Zürich keine Steuern mehr entrichtet. Eine Berücksichtigung der Busse in einer derartigen Höhe als geschäftsmässig begründeter, steuerlich abzugsfähiger Aufwand würde die Steuerausfälle zeitlich und umfangmässig bestimmt erheblich ausweiten.

Inwieweit Bussen, welche juristischen Personen auferlegt werden, als steuerlicher begründeter Aufwand deklariert werden können, ist in der Schweiz höchststrichterlich nicht geklärt. Die Lehre ist in dieser Frage bis heute nicht einheitlicher Meinung. Das vom kantonalen Steueramt in Auftrag gegebene Gutachten von Prof. Dr. Madeleine Simonek kommt z. B. zum Schluss, die Kantone hätten keinen eigenen Spielraum, die Abzugsfähigkeit von Bussen anzuerkennen. Der Begriff des steuerlichen begründeten Aufwandes sei gemäss dem Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 624.14) in der ganzen Schweiz einheitlich auszulegen. Sodann sei in der Regel davon auszugehen, dass Bussen aufgrund der Wertneutralität des Steuerrechtes (nach der es keine Rolle spiele, ob ein Gewinn legal oder illegal erwirtschaftet worden sei) als steuerlicher Aufwand zu verbuchen und damit abzuziehen seien. Andere Kommentatoren sprechen sich, ohne dies vertieft darzulegen, gegen die Abzugsfähigkeit von Bussen aus (z. B. Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, N 1 zu Art. 59).

Der Regierungsrat äusserte sich in der Vorlage 4836 zur Einzelinitiative Klein zustimmend zum Gutachten Simonek.

Das kantonale Steueramt hat im Jahre 2013 der Busse, welche einem Unternehmen von der Europäischen Wettbewerbskommission auferlegt worden war, die Abzugsfähigkeit abgesprochen. Es argumentierte,

es widerspräche dem Strafzweck und damit dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung, wenn die sanktionierte Person einen Teil der Geldbusse durch Minderung der Steuer auf die Allgemeinheit abwälzen könne. Das Steuerrekursgericht ist zu einem anderen Schluss gekommen und hat den Rekurs des Steuerpflichtigen gutgeheissen. Die Minderheitsmeinung ist ebenfalls publiziert worden (Entscheid vom 20. Dezember 2013; 1 DB.2013.181/ 1 ST.2013.206). Die Angelegenheit wurde vom Steueramt an das Verwaltungsgericht weitergezogen. Jener Entscheid ist ausstehend.

In diesem Zusammenhang bitten wir den Regierungsrat um die Beantwortung der folgenden Fragen:

1. Welche Haltung nimmt das Steueramt heute zur steuerlichen Abzugsfähigkeit von Bussen ein? Unterscheidet das Steueramt diesbezüglich, ob die Bussen natürlichen oder juristischen Personen auferlegt werden? Wenn ja, aus welchen Gründen? Wenn nein, weshalb nicht? Unterscheidet das Steueramt ferner, ob die Bussen von in- oder ausländischen Behörden auferlegt worden sind? Wenn ja, weshalb? Wenn nein, weshalb nicht? Trifft das Steueramt weitere Unterscheidungen bezüglich der Abzugsfähigkeit von Steuern? Wenn ja, welche? Wenn nein, weshalb nicht?
2. Erachtet das Steueramt die der CS auferlegte Busse aufgrund des heutigen Erkenntnisstandes als ganz oder teilweise abzugsfähig? Wenn ja, weshalb und in welchem Umfang? Wenn nein, weshalb nicht? Welche Vorkehren trifft das Steueramt, um die Abzugsfähigkeit der der CS auferlegten Busse zu prüfen?
3. Erachtet der Regierungsrat die heutigen gesetzlichen Regelungen betreffend die steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen als genügend? Wenn ja, weshalb? Wenn nein, weshalb nicht?
4. Ist der Regierungsrat bereit, gesetzliche Änderungen im Bund und im Kanton zu unterstützen oder zu initiieren, welche die Abzugsfähigkeit von Bussen vom steuerbaren Gewinn ganz oder teilweise einschränken? Wenn ja, weshalb und in welchem Umfang? Wenn nein, weshalb nicht?
5. Wie viel Steuern gehen dem Kanton und der Stadt Zürich in etwa verloren, wenn die CS die gesamte Busse von circa 2,8 Mia. US-Dollar als Aufwand vom Gewinn absetzen kann?

Auf Antrag der Finanzdirektion

beschliesst der Regierungsrat:

I. Die Interpellation Markus Bischoff und Ralf Margreiter, Zürich, sowie Lilith Claudia Hübscher, Winterthur, wird wie folgt beantwortet:

Zu Frage 1:

Grundlage der Berechnung des steuerbaren Reingewinns bei juristischen Personen ist der Saldo der handelsrechtskonformen Erfolgsrechnung. Gemäss Art. 58 Abs. 1 Bst. b des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11), Art. 24 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuer der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und § 64 Abs. 1 Ziff. 2 des Steuergesetzes (StG; LS 631.1) sind vom Geschäftsergebnis jedoch diejenigen Teile auszuschneiden, die nicht zur Deckung von geschäftsmässig begründetem Aufwand verwendet werden. Auch bei den selbstständig-erwerbenden natürlichen Personen darf nur geschäftsmässig begründeter Aufwand vom steuerbaren Einkommen abgezogen werden (vgl. Art. 27 Abs. 1 DBG, Art. 10 Abs. 1 StHG und § 27 Abs. 1 StG). Das kantonale Steueramt nimmt betreffend Qualifikation von Bussen als geschäftsmässig begründeter Aufwand eine Beurteilung im Einzelfall vor. Dabei stellt nach der Praxis des kantonalen Steueramtes im Sinne der Einheit der Rechtsordnung der pönale Anteil von Bussen aufgrund widerrechtlicher Handlungen keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar und wird bei der Gewinnsteuer bzw. Einkommenssteuer nicht zum Abzug zugelassen. Die Busse in ihrer pönalen Komponente ist eine materielle Sanktion der Rechtsordnung für unerwünschtes Verhalten. Sie soll daher die handelnde Person direkt treffen und nicht nur als Aufwand bzw. Gewinnungskosten im Zusammenhang mit einem Ertrag. Der restitutorische Teil einer Busse, durch den der aufgrund einer widerrechtlichen Handlung erzielte Gewinn abgeschöpft werden soll (Gewinnabschöpfungsteil), wird jedoch zum Abzug zugelassen. Der abzugsfähige Teil der Busse ist als steuermindernde Tatsache durch den Steuerpflichtigen nachzuweisen. Diese Praxis ist auch für selbstständig-erwerbende natürliche Personen anwendbar. Nach dem Grundsatz der Gleichbehandlung ist die Abzugsfähigkeit von Bussen für gleichartige Rechtsverletzungen für juristische Personen und für selbstständig-erwerbende natürliche Personen gleich zu beurteilen. Bei selbstständig-erwerbenden natürlichen Personen ist jedoch zusätzlich zu prüfen, ob eine Busse einem aussergeschäftlichen Bereich zuzuweisen ist. In diesem Fall handelt es sich wie bei den übrigen Bussen im Privatbereich um Lebenshaltungskosten, die steuerlich nicht abzugsfähig sind.

Diese Praxis gilt auch für Bussen, die von ausländischen Behörden ausgefällt wurden. Es spielt dabei keine Rolle, ob die sanktionierte Handlung auch nach schweizerischem Recht als strafwürdig zu betrachten ist, sofern die Auferlegung der Busse keine Verletzung des schweizerischen *ordre public*, d. h. der grundlegenden Wertvorstellungen der schweizerischen Rechtsordnung, darstellt. Wenn sich eine steuerpflichtige Person in einem fremden Rechtsraum betätigt, hat sie grundsätzlich auch die dort herrschende Rechtsordnung zu beachten.

Im vorliegenden Zusammenhang sind weiter Art. 59 Abs. 1 Bst. a DBG, Art. 25 Abs. 1 Bst. a StHG und § 65 Abs. 1 Bst. a StG zu beachten. Nach diesen Bestimmungen gehören Steuerbussen für die juristischen Personen nicht zum geschäftsmässig begründeten Aufwand und sind deshalb steuerlich nicht abzugsfähig. Bei Bussen, die Schweizer Banken im Zusammenhang mit der Verletzung von steuerlichen Bestimmungen des US-Rechts zu bezahlen haben, ist deshalb auch zu prüfen, inwieweit es sich bei diesen Bussen um nicht abzugsfähige Steuerbussen im Sinn von Art. 59 Abs. 1 Bst. a DBG, Art. 25 Abs. 1 Bst. a StHG und § 65 Abs. 1 lit. a StG handelt. Dass auch ausländische Bussen unter diese Bestimmungen fallen, hat das Bundesgericht im Urteil 2P.306/2003 vom 26. Oktober 2004 zu einer Steuerbusse (Strafsteuer) nach britischem Recht entschieden.

Zur Frage der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Bussen ist zurzeit ein Rechtsmittelverfahren beim Verwaltungsgericht des Kantons Zürich hängig (Verfahrensnummern SB.2014.00011 [Staats- und Gemeindesteuern], SB.2014.00012 [Direkte Bundessteuer]). Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich hatte die Abzugsfähigkeit einer Wettbewerbsbusse der Europäischen Kommission bejaht, da die sanktionierte Handlung als nach schweizerischem Wettbewerbsrecht nicht strafbar beurteilt wurde. Gegen den Entscheid des Steuerrekursgerichts hat das kantonale Steueramt beim Verwaltungsgericht Beschwerde erhoben.

Zu Frage 2:

Zu laufenden oder zukünftigen steuerlichen Verfahren von einzelnen Steuerpflichtigen kann aufgrund des Steuergeheimnisses nichts ausgesagt werden. Allgemein kann festgehalten werden, dass die Frage der Abzugsfähigkeit von Bussen, die US-Behörden den im Kanton Zürich steuerpflichtigen Banken auferlegen, zur gegebenen Zeit vom kantonalen Steueramt nach in der Beantwortung der Frage 1 dargelegten Grundsätzen beurteilt wird.

Zu Frage 3:

Wie bereits in der Begründung des Antrags des Regierungsrates vom 14. September 2011 zur Einzelinitiative KR-Nr. 20/2010 betreffend Änderung des kantonalen Steuergesetzes ausgeführt (Vorlage 4835, ABI 2011, 2728), stimmt der Regierungsrat der im Gutachten von Prof. Dr. Madeleine Simonek vom 23. April 2011 geäusserten Rechtsmeinung zu, dass es sich beim Begriff des geschäftsmässig begründeten Aufwands um einen bundesrechtlichen Begriff handelt und dass die Frage der Abzugsfähigkeit von Bussen bei der Einkommenssteuer und der Gewinnsteuer nach geltender Gesetzeslage durch Auslegung der bundesrechtlichen Bestimmungen zu klären ist. Wie im Gutachten Simonek dargelegt, fehlt zurzeit eine höchstrichterliche Rechtsprechung zur Frage der Abzugsfähigkeit von Bussen und ist die Beurteilung in der Lehre kontrovers. Der Regierungsrat hat deshalb ausdrücklich darauf hingewiesen, dass die künftige Rechtsprechung vorbehalten bleibe. Wie erwähnt, ist diesbezüglich nun ein Rechtsmittelverfahren vor dem Verwaltungsgericht hängig (vgl. Beantwortung der Frage 1). Es ist daher vorerst abzuwarten, wie sich das Verwaltungsgericht und allenfalls das Bundesgericht in diesem Verfahren äussern. Erst dann kann beurteilt werden, ob die heutige gesetzliche Regelung als grundsätzlich genügend betrachtet werden kann.

Zu Frage 4:

Wie zu Frage 3 ausgeführt, handelt es sich beim geschäftsmässig begründeten Aufwand um eine bundesrechtlich geregelte Materie. Eine ausdrückliche gesetzliche Regelung der Abzugsfähigkeit von Bussen wäre daher im Bundesrecht – im StHG und im DBG – vorzunehmen. Gemäss der Antwort des Bundesrates vom 13. Juni 2014 zur dringlichen Interpellation der sozialdemokratischen Fraktion im Nationalrat vom 4. Juni 2014 (14.3404; Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen) wird der Bundesrat zur Frage der steuerlichen Behandlung von Bussen natürlicher und juristischer Personen bei Bund und Kantonen einen Bericht verfassen und dabei einen allfälligen gesetzgeberischen Handlungsbedarf aufzeigen. Sofern der Bundesrat zum Schluss kommt, dass die Steuergesetze des Bundes anzupassen sind, wird dazu ein Vernehmlassungsverfahren durchzuführen sein. Der Regierungsrat wird dannzumal zu einem entsprechenden Entwurf des Bundesrates Stellung nehmen. Weiter ist auf die von Kantonsrat Thomas Marthaler, Zürich, eingereichte parlamentarische Initiative betreffend Standesinitiative zur Abschaffung der Abzugsfähigkeit von Bussen vom geschäftsmässigen Aufwand (KR-Nr. 148/2014) hinzuweisen. Der Regierungsrat wird sich in seiner Stellungnahme zu dieser parlamentarischen Initiative dazu äussern, inwiefern gesetzliche Änderungen auf Bundesebene zur Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Bussen zu unterstützen sind.

Zu Frage 5:

Zurzeit ist noch offen, wie sich die genannten Bussen auf die Steuererträge des Kantons Zürich und der Stadt Zürich auswirken werden. Weiter kann zur Höhe von Steuerausfällen in Bezug auf einzelne Steuerpflichtige aufgrund des Steuergeheimnisses keine Aussage gemacht werden.

II. Mitteilung an die Mitglieder des Kantonsrates und des Regierungsrates sowie an die Finanzdirektion.

Vor dem Regierungsrat

Der Staatsschreiber:

Husi