



Message 2021-DFIN-8

31 août 2021

du Conseil d'Etat au Grand Conseil accompagnant le projet de loi modifiant la loi sur les impôts cantonaux directs

Nous avons l'honneur de vous soumettre un projet de loi modifiant la loi sur les impôts cantonaux directs. Après une brève introduction, le message explique les motifs, l'étendue et les conséquences de la révision. Il commente également les dispositions modifiées.

1. Introduction

La présente révision vise à adapter la législation cantonale aux modifications apportées dans la loi fédérale sur l'harmonisation des impôts des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), modifications qui portent sur le traitement fiscal des sanctions financières. La présente révision légifère en outre la pratique appliquée de longue date par le Service cantonal des contributions (SCC), qui permet l'octroi de l'abattement de 50% (pour l'impôt cantonal) en cas de transfert d'un immeuble de la fortune commerciale à la fortune privée, lorsque l'immeuble est ensuite transmis à un enfant à titre gratuit.

2. Consultation

2.1. Contenu de l'avant-projet

L'avant-projet de loi modifiant la loi sur les impôts cantonaux directs envoyé en consultation correspondait en totalité au présent projet.

2.2. Procédure

L'avant-projet de loi a fait l'objet d'une consultation externe au sens de l'article 22 al. 1 du règlement du 24 mai 2005 sur l'élaboration des actes législatifs (REAL; RSF 122.0.21) entre le 16 mars et le 14 juin 2021. Outre 8 autorités cantonales, 17 organismes consultés ont pris position: 8 communes, 2 paroisses ou corporation religieuse, 4 partis politiques et 3 organisations ou entreprises privées. Le rapport sur le résultat de la consultation est publié sur le site de la Chancellerie.

2.3. Résultat de la consultation

Il n'a pas été formulé d'objections contre l'avant-projet. La grande majorité des réponses à la consultation salue les modifications proposées. Dès lors, le projet demeure identique à sa version proposée en avant-projet.

3. Modifications proposées

3.1. Adaptation au droit fédéral: Loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières

Lors de sa séance du 11 novembre 2020, le Conseil fédéral a mis en vigueur au 1^{er} janvier 2022 la loi fédérale sur le traitement fiscal des sanctions financières. Par la mise en vigueur de cette loi, la Suisse se conforme à une recommandation du Groupe de travail sur la lutte contre la corruption de l'OCDE. Par ailleurs, cette loi met en œuvre la motion Luginbühl (14.3450) «Déductibilité fiscale des amendes». Celle-ci demandait que les sanctions suisses et étrangères à caractère pénal ne soient pas déductibles fiscalement.

Les sanctions financières à caractère pénal prononcées en Suisse, c'est-à-dire les amendes, les peines pécuniaires et les sanctions financières de nature administrative à caractère pénal, restent non déductibles sur le plan fiscal. En revanche, les sanctions financières à caractère pénal prononcées à l'étranger seront dans des cas exceptionnels déductibles de l'assiette de l'impôt si elles sont contraires à l'ordre public suisse ou si l'entreprise peut démontrer de manière crédible qu'elle a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit. Les commissions occultes versées à des particuliers ne seront pas déductibles fiscalement. Le droit fiscal sera ainsi harmonisé avec le droit pénal. Finalement, les dépenses qui permettent la commission d'une infraction ou qui constituent la contrepartie convenue pour la commission d'une infraction ne seront pas déductibles de l'assiette de l'impôt.

Comme ces dispositions représentent du droit harmonisé, les cantons sont tenus de les reprendre dans leur législation fiscale cantonale pour la date d'entrée en vigueur.

3.2. Modifications cantonales

3.2.1. Abattement de 50% en cas de transfert à titre gratuit à un enfant, suite au transfert d'un immeuble (commercial) dans la fortune privée

L'article 37 al. 6 LICD prévoit un abattement de 50% en cas de transfert d'un immeuble commercial dans la fortune privée si ledit immeuble n'est pas aliéné dans un délai de cinq ans. L'abattement s'applique sur le montant d'impôt afférent à l'immeuble concerné. Dans sa pratique constante, le SCC a étendu l'application de cet abattement aux cas dans lesquels le ou la contribuable transmet l'immeuble transféré dans la fortune privée à l'un de ses enfants à titre gratuit. Dans une récente jurisprudence, le TC (Arrêt du 22 juillet 2020, Tribunal cantonal/604 2019 79 et 604 2019 80), a jugé que cette pratique est contraire au texte même de l'article 37 al. 6 LICD qui énonce que l'abattement de 50% est octroyé dans les cas de transfert d'un immeuble dans la fortune privée, mais seulement si celui-ci n'est pas aliéné dans les cinq ans qui suivent. Selon le TC, cette pratique ne trouve pas non plus appui dans les travaux préparatoires liés à l'adoption de cette disposition; ceux-ci font état d'une volonté de prendre en considération que le simple transfert d'un immeuble dans la fortune privée n'entraîne pas d'enrichissement et peut poser souvent des problèmes de trésorerie au ou à la propriétaire de l'immeuble concerné. Il n'en ressort pas que l'intention du législateur aurait également été de prévoir une imposition allégée en cas de donation, que ce soit par avancement d'hoirie ou non, ou d'aliénation sous d'autres formes d'un immeuble appartenant à la fortune commerciale d'un contribuable.

Par souci d'exhaustivité on relèvera qu'au cours des dernières années de nombreuses discussions ont eu lieu au niveau fédéral pour essayer de corriger certaines conséquences fiscales dramatiques pouvant survenir notamment lorsqu'un exploitant ou une exploitante agricole transfère des immeubles commerciaux dans sa fortune privée puis les remet à l'un de ses enfants sans contre-prestations. Lors des discussions, le canton de Fribourg a régulièrement indiqué ne pas connaître de tels cas de rigueur grâce à sa pratique (voir notamment la réponse du Conseil d'Etat à la question Stéphane Peiry 2014-CE-302 Traitement fiscal des bénéfices en capital résultant de l'aliénation d'immeubles sis en zone à bâtir et faisant partie de la fortune commerciale d'agriculteurs). L'application de la jurisprudence précitée prêterait donc largement les contribuables concerné-e-s.

La présente modification vise à assainir le cadre juridique et à légiférer la pratique du SCC.

3.2.2. Ajustement d'un renvoi

L'article 179 al. 4, qui traite de la gratuité de la procédure de réclamation, énonce à sa deuxième phrase un renvoi à l'article 155 al. 2, qui n'existe plus. Il y a lieu d'ajuster la seconde phrase de cet alinéa et mentionner l'article actuel correspondant, à savoir l'article 218a qui est la disposition régissant les émoluments.

4. Commentaire des dispositions proposées (LICD)

Art. 28 al. 2 let. f, al. 3 et al. 4

Les modifications apportées suivent le droit fédéral. A l'alinéa 2 lettre f, les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal, ont été ajoutées à la liste non exhaustive des charges et des frais justifiés par l'usage commercial ou professionnel en cas d'activité indépendante. La nouvelle formulation de l'al. 3 comprend une énumération des charges non justifiées par l'usage commercial.

Art. 37 al. 6

La modification de cet alinéa permet d'intégrer dans la législation la norme nécessaire pour tenir compte de la pratique actuelle du SCC. L'applicabilité de l'abattement de 50% prévu pour l'impôt cantonal en cas de transfert d'un immeuble dans la fortune privée est ainsi élargie. Une nouvelle phrase est introduite en ce sens que l'abattement de 50% est également accordé si l'immeuble est transmis à titre gratuit à un enfant suite au transfert dans la fortune privée.

Art. 101

Voir les commentaires relatifs à l'article 28.

Art.179 al. 4

Le renvoi actuel à l'article 155 al. 2 n'a plus lieu d'être. La seconde phrase de l'alinéa 4 est ainsi ajustée en ce sens que l'article 218a est applicable par analogie.

Entrée en vigueur

Compte tenu de l'entrée en vigueur des dispositions fédérales, le Conseil d'Etat propose une entrée en vigueur de la loi au 1^{er} janvier 2022.

5. Incidences de la révision

5.1. Incidences financières de la révision pour l'Etat

Il n'est pas possible d'estimer l'impact financier des modifications apportées mais il devrait être négligeable voire inexistant. En effet, il est peu probable que des entreprises sises dans le canton de Fribourg revendiquent la déduction d'amendes fiscales prononcées à l'étranger.

S'agissant de l'abattement de 50% en cas de transfert à titre gratuit à un enfant, suite au passage d'un immeuble de la fortune commerciale à la fortune privée d'un ou d'une contribuable, aucune incidence n'est attendue étant donné que la modification a pour seul objectif d'asseoir la pratique. Par souci d'exhaustivité, on relèvera qu'en 2019, 11 contribuables ont bénéficié de l'abattement de 50% (cas de transfert en propriété privée avec transfert à titre gratuit aux enfants), ce qui leur a permis de bénéficier d'une économie d'impôt d'un peu plus de 40 000 francs. Après analyse des cas concernés par cet abattement depuis la période fiscale 2016 jusqu'à la période fiscale 2019, le coût de cette pratique est estimé à 130 140 francs pour la totalité des cas de transferts aux enfants durant cette période de quatre ans. Cela représente une moyenne annuelle de 32 535 francs par année.

5.2. Incidences financières pour les communes et les paroisses

Les conséquences financières pour les communes et les paroisses devraient également être négligeables voire nulles.

6. Aspects juridiques

6.1. Constitutionnalité et conformité au droit fédéral

La présente révision vise à adapter le droit cantonal aux modifications de la LHID, conformément au mandat d'harmonisation prévu à l'article 129 Cst.

6.2. Referendum

Cette loi n'est pas soumise au référendum financier, elle est en revanche soumise au référendum législatif.

7. Développement durable

La présente révision n'a pas d'impact sur le développement durable.



Botschaft 2021-DFIN-8

31. August 2021

des Staatsrats an den Grossen Rat zum Gesetzesentwurf zur Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern

Wir unterbreiten Ihnen einen Gesetzesvorentwurf zur Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern. Nach einer kurzen Einleitung wird in dieser Botschaft auf die Gründe, die Tragweite und die Folgen der Revision eingegangen. Sie enthält ebenfalls einen Kommentar der geänderten Bestimmungen.

1. Einleitung

Mit dieser Revision soll das kantonale Recht an die Änderungen des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) angepasst werden, die sich auf die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen beziehen. Die vorliegende Revision schreibt darüber hinaus die langjährige Praxis der Kantonalen Steuerverwaltung (KSTV) fest, wonach bei Überführung eines Grundstücks vom Geschäfts- ins Privatvermögen auch dann ein Steuerabschlag von 50% (für die Kantonssteuer) möglich ist, wenn das Grundstück anschliessend unentgeltlich an ein Kind übertragen wird.

2. Vernehmlassung

2.1. Gesetzesvorentwurf

Der in die Vernehmlassung geschickte Gesetzesvorentwurf zur Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern entsprach vollumfänglich dem vorliegenden Entwurf.

2.2. Verfahren

Der Gesetzesvorentwurf wurde vom 16. März bis 14. Juni 2021 in eine externe Vernehmlassung gemäss Artikel 22 Abs. 1 des Reglements vom 24. Mai 2005 über die Ausarbeitung der Erlasse (AER) geschickt. Neben acht kantonalen Behörden wurden siebzehn weitere Stellen befragt: acht Gemeinden, zwei Pfarreien/Kirchgemeinden oder kirchliche Körperschaften, vier politische Parteien und drei private Organisationen oder Unternehmen. Der Bericht über die Vernehmlassungsergebnisse ist auf der Website der Staatskanzlei publiziert.

2.3. Vernehmlassungsergebnisse

Es gab keine Einwände gegen den Gesetzesvorentwurf. Die vorgeschlagenen Änderungen wurden grossmehrheitlich begrüsst, und somit weist der Entwurf keine Änderungen gegenüber dem Vorentwurf auf.

3. Beantragte Änderungen

3.1. Anpassung an Bundesrecht: Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen

An seiner Sitzung vom 11. November 2020 setzte der Bundesrat per 1. Januar 2022 das Bundesgesetz über die steuerliche Behandlung finanzieller Sanktionen in Kraft. Mit der Inkraftsetzung dieses Gesetzes folgt die Schweiz einer Empfehlung der OECD-Arbeitsgruppe zur Bekämpfung der Korruption. Ausserdem wird mit diesem Gesetz die Motion Luginbühl (14.3450) «Steuerliche Abzugsfähigkeit von Bussen» umgesetzt, die will, dass im In- und Ausland ausgesprochene Bussen und andere finanzielle Sanktionen mit Strafcharakter keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand darstellen.

Inländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck, d.h. Bussen, Geldstrafen und Verwaltungssanktionen mit Strafzweck, sind wie bisher steuerlich nicht abzugsfähig. Ausländische finanzielle Sanktionen mit Strafzweck sollen dagegen im Ausnahmefall steuerlich abzugsfähig sein, wenn sie gegen den schweizerischen Ordre public verstossen oder wenn ein Unternehmen glaubhaft darlegt, dass es alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten. Steuerlich nicht abzugsfähig sind neu Bestechungsgelder an Private. Damit wird eine Harmonisierung zwischen Steuer- und Strafrecht erreicht. Schliesslich sollen neu Aufwendungen, die eine Strafrat ermöglichen oder als Gegenleistung hierfür bezahlt werden, steuerlich nicht abzugsfähig sein.

Da es sich bei diesen Bestimmungen um harmonisiertes Recht handelt, sind die Kantone verpflichtet, sie auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens in ihre kantonale Steuergesetzgebung zu übernehmen.

3.2. Kantonale Änderungen

3.2.1. Steuerabschlag von 50% bei einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung an ein Kind nach der Überführung des Grundstücks aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen

Nach Artikel 37 Abs. 6 DStG wird bei der Überführung eines Grundstücks aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen ein Steuerabschlag von 50% gewährt, sofern das fragliche Grundstück nicht innerhalb von fünf Jahren veräussert wird. Der Steuerabschlag wird nur auf der auf das betreffende Grundstück entfallenden Steuer gewährt. In ihrer langjährigen Praxis hat die KSTV diesen Steuerabschlag insofern ausgedehnt, als sie ihn auch dann gewährt, wenn die steuerpflichtige Person das in ihr Privatvermögen überführte Grundstück unentgeltlich an eines ihrer Kinder überträgt. Das Kantonsgericht hat in seiner jüngsten Rechtsprechung (Urteil vom 22. Juli 2020, Kantonsgericht/604 2019 79 und 604 2019 80) entschieden, dass diese Praxis dem Wortlaut von Artikel 37 Abs. 6 DStG an sich widerspricht, der besagt, dass bei der Überführung eines Grundstücks aus dem Geschäfts- ins Privatvermögen ein Steuerabschlag von 50% gewährt wird, aber nur wenn das fragliche Grundstück nicht innerhalb von fünf Jahren veräussert wird. Nach Auffassung des Kantonsgerichts wird diese Praxis auch nicht durch die gesetzgeberischen Vorbereitungsarbeiten in Zusammenhang mit dieser Bestimmung gestützt. In diesen lässt sich die Absicht erkennen zu berücksichtigen, dass die einfache Überführung eines Grundstücks ins Privatvermögen keine Bereicherung bewirkt und für die Eigentümerin oder den Eigentümer des betreffenden Grundstücks oft zu Liquiditätsproblemen führen kann. Es ist aber keinerlei Absicht des Gesetzgebers erkennbar, einen Steuerabschlag auch für den Fall einer Schenkung (durch Erbvorbezug oder nicht) oder einer anderen Form der Veräusserung eines Grundstücks aus dem Geschäftsvermögen der steuerpflichtigen Person vorzusehen.

Der Vollständigkeit halber sei angemerkt, dass in den letzten Jahren zahlreiche Debatten auf Bundesebene geführt wurden, um gewisse dramatische Steuerfolgen zu korrigieren, zu denen es namentlich dann kommen kann, wenn Landwirtinnen oder Landwirte Geschäftsliegenschaften in ihr Privatvermögen überführen und sie dann ohne Gegenleistung auf eines ihrer Kinder übertragen. Dabei hat der Kanton Freiburg regelmässig darauf hingewiesen, dass es dank seiner Praxis im Kanton keine solchen Härtefälle gebe (siehe namentlich die Antwort des Staatsrats auf die Anfrage Stéphane Peiry 2014-CE-302 Steuerliche Behandlung der Kapitalgewinne aus der Veräusserung von in der Bauzone gelegenen Grundstücken im Geschäftsvermögen von Landwirten). Die Anwendung der vorgenannten Rechtsprechung würde die betroffenen Steuerpflichtigen eklatant benachteiligen.

Mit der vorliegenden Änderung sollen der rechtliche Rahmen bereinigt und die Praxis der KSTV gesetzlich verankert werden.

3.2.2. Anpassung eines Verweises

Artikel 179 Abs. 4, der das kostenfreie Einspracheverfahren regelt, enthält im zweiten Satz einen Verweis auf den nicht mehr vorhandenen Artikel 155 Abs. 2. Deshalb muss der zweite Satz dieses Absatzes angepasst und dort auf den entsprechenden geltenden Artikel verwiesen werden, nämlich auf Artikel 218a, der die Gebührenfrage regelt.

4. Kommentar der einzelnen Bestimmungen (DStG)

Art. 28 Abs. 2 Bst. f, Abs. 3 und Abs. 4

Die Änderungen wurden aus dem Bundesrecht übernommen. In Absatz 2 Bst. f wurden die gewinnabschöpfenden Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck erfüllen, hinzugefügt und damit die nicht abschliessende Liste der geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten bei selbstständiger Erwerbstätigkeit ergänzt. Der neu formulierte Absatz 3 enthält eine Aufzählung der geschäftsmässig nicht begründeten Aufwendungen.

Art. 37 Abs. 6

Mit der Änderung dieses Absatzes kann die für die geltende Praxis der KSTV erforderliche Rechtsnorm verankert werden. Die Anwendbarkeit des Steuerabschlags von 50% bei der Überführung von Grundstücken ins Privatvermögen wird damit ausgeweitet. Es wird ein neuer Satz eingefügt, wonach ebenfalls ein Steuerabschlag von 50% gewährt wird, wenn ein Grundstück nach der Überführung ins Privatvermögen unentgeltlich an ein Kind übertragen wird.

Art. 101

Siehe Kommentare zu Artikel 28.

Art. 179 Abs. 4

Der bisherige Verweis auf Artikel 155 Abs. 2 ist obsolet. Der zweite Satz von Absatz 4 wird damit so angepasst, dass Artikel 218a sinngemäss gilt.

Inkrafttreten

Im Hinblick auf das Inkrafttreten der bundesrechtlichen Bestimmungen schlägt der Staatsrat ein Inkrafttreten auf den 1. Januar 2022 vor.

5. Auswirkungen der Revision

5.1. Finanzielle Auswirkungen für den Staat

Die finanziellen Auswirkungen der Änderungen lassen sich nicht beziffern, es ist aber mit unwesentlichen oder gar keinen Auswirkungen zu rechnen. Es ist nämlich unwahrscheinlich, dass im Kanton Freiburg ansässige Unternehmen den Abzug von im Ausland verhängten Steuerstrafen geltend machen.

Was den Steuerabschlag von 50% betrifft, wenn ein Grundstück nach seiner Überführung vom Geschäfts- ins Privatvermögen einer steuerpflichtigen Person anschliessend unentgeltlich an eines ihrer Kinder übertragen wird, ist mit keinerlei Auswirkungen zu rechnen, da es sich lediglich um die gesetzliche Verankerung der Praxis handelt. Der Vollständigkeit halber sei ergänzt, dass 2019 11 Steuerpflichtige von einem Steuerabschlag von 50% profitiert haben (Grundstücküberführungen ins Privatvermögen mit anschliessender unentgeltlicher Übertragung an die Kinder), die so von einer Steuerersparnis von rund 40 000 Franken profitierten. Nach Prüfung der von diesem Steuerabschlag betroffenen Fälle ab Steuerperiode 2016 bis und mit Steuerperiode 2019 lassen sich die Kosten für diese Praxis für sämtliche Übertragungen auf Kinder in diesem Zeitraum von vier Jahren auf insgesamt 130 140 Franken schätzen. Dies entspricht durchschnittlichen jährlichen Kosten von 32 535 Franken.

5.2. Finanzielle Folgen für die Gemeinden und die Pfarreien/Kirchgemeinden

Für die Gemeinden sowie die Kirchgemeinden und Pfarreien dürfte es ebenfalls unwesentliche oder gar keine finanziellen Folgen geben.

6. Juristische Aspekte

6.1. Verfassungsmässigkeit und Übereinstimmung mit dem Bundesrecht

Mit dieser Revision soll das kantonale Recht an die StHG-Änderungen angepasst werden, entsprechend dem Harmonisierungsauftrag gemäss Artikel 129 BV.

6.2. Referendum

Dieses Gesetz fällt nicht unter das Finanzreferendum; es unterliegt hingegen dem Gesetzesreferendum.

7. Nachhaltige Entwicklung

Diese Gesetzesrevision hat keine Auswirkungen auf die nachhaltige Entwicklung.

Loi modifiant la loi sur les impôts cantonaux directs

du...

Actes concernés (numéros RSF):

Nouveau: –
Modifié(s): **631.1**
Abrogé(s): –

Le Grand Conseil du canton de Fribourg

Vu le message 2021-DFIN-8 du Conseil d'Etat du 31 août 2021;
Sur la proposition de cette autorité,

Décrète:

I.

L'acte RSF 631.1 (Loi sur les impôts cantonaux directs (LICD), du 06.06.2000) est modifié comme il suit:

Art. 28 al. 2, al. 3 (*modifié*), **al. 4** (*nouveau*)

² Font notamment partie de ces frais:

f) (*nouveau*) les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.

³ Ne sont notamment pas déductibles:

- a) (*nouveau*) les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;
- b) (*nouveau*) les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la commission d'infractions;

Gesetz zur Änderung des Gesetzes über die direkten Kantonssteuern

vom...

Betroffene Erlasse (SGF Nummern):

Neu: –
Geändert: **631.1**
Aufgehoben: –

Der Grosse Rat des Kantons Freiburg

nach Einsicht in die Botschaft 2021-DFIN-8 des Staatsrats vom 31. August 2021;
auf Antrag dieser Behörde,

beschliesst:

I.

Der Erlass SGF 631.1 (Gesetz über die direkten Kantonssteuern (DStG), vom 06.06.2000) wird wie folgt geändert:

Art. 28 Abs. 2, Abs. 3 (*geändert*), **Abs. 4** (*neu*)

² Dazu gehören insbesondere:

f) (*neu*) gewinnabschöpfende Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck haben.

³ Nicht abziehbar sind insbesondere:

- a) (*neu*) Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts;
- b) (*neu*) Aufwendungen zur Ermöglichung von Straftaten oder als Gegenleistung für die Begehung von Straftaten;

- c) (*nouveau*) les amendes et les peines pécuniaires;
- d) (*nouveau*) les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.

⁴ Des sanctions au sens de l'alinéa 3 let. c et d prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère sont déductibles:

- a) si la sanction est contraire à l'ordre public suisse; ou
- b) si le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.

Art. 37 al. 6 (modifié)

⁶ Lorsque des immeubles sont transférés dans la fortune privée, un abattement de 50% est accordé sur la part de l'impôt afférent auxdits immeubles si leur aliénation n'intervient pas dans les cinq ans. Dans le cas contraire, l'impôt est rappelé en application des articles 192 et suivants. L'abattement de 50% est également accordé en cas de transfert à titre gratuit aux enfants, suite au transfert dans la fortune privée. Le présent alinéa ne s'applique pas en cas d'application de l'article 38b.

Art. 101 al. 1, al. 2 (modifié), al. 3 (nouveau)

¹ Les charges justifiées par l'usage commercial comprennent également:

- f) (*nouveau*) les sanctions visant à réduire le bénéfice, dans la mesure où elles n'ont pas de caractère pénal.

² Ne font notamment pas partie des charges justifiées par l'usage commercial:

- a) (*nouveau*) les versements de commissions occultes au sens du droit pénal suisse;
- b) (*nouveau*) les dépenses qui permettent la commission d'infractions ou qui constituent la contrepartie à la commission d'infractions;
- c) (*nouveau*) les amendes;
- d) (*nouveau*) les sanctions financières administratives, dans la mesure où elles ont un caractère pénal.

³ Des sanctions au sens de l'alinéa 2 let. c et d prononcées par une autorité pénale ou administrative étrangère sont déductibles:

- a) si la sanction est contraire à l'ordre public suisse; ou

- c) (*neu*) Bussen und Geldstrafen;
- d) (*neu*) finanzielle Verwaltungssanktionen, soweit sie einen Strafzweck haben.

⁴ Sind Sanktionen nach Abs. 3 Bst. c und d von einer ausländischen Straf- oder Verwaltungsbehörde verhängt worden, so sind sie abziehbar, wenn:

- a) die Sanktion gegen den schweizerischen Ordre public verstösst; oder
- b) die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.

Art. 37 Abs. 6 (geändert)

⁶ Wenn Grundstücke in das Privatvermögen überführt werden, werden die auf diese Grundstücke entfallenden Steuern um 50% herabgesetzt, wenn sie nicht innert 5 Jahren veräussert werden. Andernfalls wird eine Nachsteuer im Sinne der Artikel 192 ff. erhoben. Die Steuern werden auch um 50% herabgesetzt, wenn Grundstücke nach der Überführung ins Privatvermögen unentgeltlich an die Kinder übertragen werden. Dieser Absatz gilt nicht, wenn Artikel 38b zur Anwendung kommt.

Art. 101 Abs. 1, Abs. 2 (geändert), Abs. 3 (neu)

¹ Zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören auch:

- f) (*neu*) gewinnabschöpfende Sanktionen, soweit sie keinen Strafzweck haben.

² Nicht zum geschäftsmässig begründeten Aufwand gehören insbesondere:

- a) (*neu*) Zahlungen von Bestechungsgeldern im Sinne des schweizerischen Strafrechts;
- b) (*neu*) Aufwendungen zur Ermöglichung von Straftaten oder als Gegenleistung für die Begehung von Straftaten;
- c) (*neu*) Bussen und Geldstrafen;
- d) (*neu*) finanzielle Verwaltungssanktionen, soweit sie einen Strafzweck haben.

³ Sind Sanktionen nach Abs. 2, Bst. c und d von einer ausländischen Straf- oder Verwaltungsbehörde verhängt worden, so sind sie abziehbar, wenn:

- a) die Sanktion gegen den schweizerischen Ordre public verstösst; oder

b) si le contribuable peut démontrer de manière crédible qu'il a entrepris tout ce qui est raisonnablement exigible pour se comporter conformément au droit.

Art. 179 al. 4 (modifié)

⁴ La procédure de réclamation est gratuite. Toutefois, l'article 218a al. 2 est applicable par analogie.

II.

Aucune modification d'actes dans cette partie.

III.

Aucune abrogation d'actes dans cette partie.

IV.

La présente loi est soumise au referendum législatif. Elle n'est pas soumise au referendum financier.

Elle entre en vigueur le 1^{er} janvier 2022.

b) die steuerpflichtige Person glaubhaft darlegt, dass sie alles Zumutbare unternommen hat, um sich rechtskonform zu verhalten.

Art. 179 Abs. 4 (geändert)

⁴ Das Einspracheverfahren ist kostenfrei. Artikel 218a Abs. 2 gilt sinngemäss.

II.

Keine Änderung von Erlassen in diesem Abschnitt.

III.

Keine Aufhebung von Erlassen in diesem Abschnitt.

IV.

Dieses Gesetz untersteht dem Gesetzesreferendum. Es untersteht nicht dem Finanzreferendum.

Es tritt am 1. Januar 2022 in Kraft.