

Neues Rechnungslegungsrecht

Herbert Bühlmann
18. September 2013

Dienststelle Steuern | steuern.lu.ch

Inhalt

- *Teil 1:*
Zusammenfassung Gesetzesänderung, insbesondere der steuerlich relevante Änderungen
- *Teil 2:*
Umsetzung neues Recht aus steuerlicher Sicht

Übersicht

- rechtsformneutrale Gestaltung (?)
- Abstufung nach Grösse des Unternehmens
- gegliedert in
 - Allgemeine Bestimmungen
 - Jahresrechnung
 - Rechnungslegung für grössere Unternehmungen
 - Abschluss nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung
 - Konzernrechnung
- Ziel: Darstellung der wirtschaftlichen Lage, um für Dritte ein zuverlässiges Urteil abgeben zu können (nicht true and fair)
- steuerneutral

Buchführungs- und Rechnungslegungspflicht

- Art. 957, Abs. 1 - *pflichtig*
 - alle Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit Jahresumsatz von über 500'000 Franken
 - alle juristische Personen mit Ausnahme von Vereinen und Stiftungen ohne Eintragungspflicht ins Handelsregister sowie Stiftungen ohne aktienrechtliche Revisionsstellenpflicht
- Art. 957, Abs. 2 - *befreit (Aufzeichnungspflicht)*
 - alle übrigen Einzelunternehmen, Personengesellschaften und juristische Personen

Buchführung (Art. 957a)

(steuerlich relevante, nicht abschliessende Aufzählung)

- ordnungsmässige Buchführung
 - vollständig, wahrheitsgetreu, systematisch
 - Belegprinzip
 - klar
 - zweckmässig
 - nachprüfbar
- Buchungsbelege in Papier, elektronischer oder vergleichbarer Form
- in Landeswährung oder in einer der Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung
- in einer der Landessprachen oder in Englisch

*gilt für alle
Unternehmen*

Rechnungslegung (Art. 958 - 958f)

(steuerlich relevante, nicht abschliessende Aufzählung)

- Prinzip des zuverlässigen Urteils, aber nicht "true and fair"
- Geschäftsbericht bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang
- Geschäftsbericht innerhalb 6 Monaten nach Abschluss
- Verzicht auf zeitliche Abgrenzungen bei Umsatz unter 100'000 Franken
- Nachweis Bestand mit Inventar
- Vorjahreswerte

Jahresrechnung (Art. 959 - 960e)

(steuerlich relevante, nicht abschliessende Aufzählung)

- Bilanz - Aktiven
 - Aktivierungspflicht
 - keine Aktivierung der Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten
 - keine Aktivierung der eigenen Kapitalanteile
 - in der Regel Einzelbewertung, sofern nicht aufgrund Gleichartigkeit üblicherweise als Gruppe zusammengefasst
 - Bewertung Aktiven mit Börsenkurs oder anderen beobachtbaren Marktpreis zum Kurs- oder Marktpreis möglich

Jahresrechnung (Art. 959 - 960e)

(steuerlich relevante, nicht abschliessende Aufzählung)

- Bilanz - Passiven
 - Nennwertprinzip
 - Rückstellungen, sofern in künftigen Geschäftsjahren Mittelabfluss zu erwarten ist
 - regelmässige Aufwendungen aus Garantieverpflichtungen
 - Sanierung von Sachanlagen
 - Restrukturierungen
 - Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens
 - Schwankungsreserve bei Bewertung von Aktiven zum Marktwert oder zum Börsenkurs
 - nicht mehr begründete Rückstellungen müssen nicht aufgelöst werden

Jahresrechnung (Art. 959 - 960e)

(steuerlich relevante, nicht abschliessende Aufzählung)

- **Erfolgsrechnung**
 - Darstellung als Produktions- oder Absatzerfolgsrechnung
 - einmalige und periodenfremde Erträge und Aufwendungen sind separat auszuweisen
 - separater Ausweis der direkten Steuern

- **Anhang**
 - Angabe Vollzeitstellen
 - Angaben über wesentliche Ereignisse nach dem Bilanzstichtag
 - Verzicht für Einzelunternehmen und Personengesellschaften, welche nicht der ordentlichen Revision unterliegen

	Einzelunternehmung Personengesellschaft	Juristische Person (AG, GmbH, Genossenschaft)
Umsatz < CHF 100'000	Aufzeichnung	buchführungs- und rechnungslegungspflichtig (ohne zeitl. Abgrenzung)
Umsatz CHF 100'000 - 499'999	Aufzeichnung	buchführungs- und rechnungslegungspflichtig (mit zeitl. Abgrenzung)
Umsatz > CHF 500'000	buchführungs- und rechnungslegungspflichtig (ohne Anhang)	buchführungs- und rechnungslegungspflichtig
> CHF 20 Mio Bilanzsumme > CHF 40 Mio Umsatz > 250 Vollzeitstellen <i>(zwei Schwellenwerte in zwei Jahren/ ordentliche Revisionspflicht)</i>	buchführungs- und rechnungslegungspflichtig (mit Anhang)	buchführungs- und rechnungslegungspflichtig (mit GFR und Lagebericht)

Inkrafttreten / Übergangsbestimmungen

- in Kraft seit 01.01.2013
- Übergangsfristen
 - Einzelabschluss: zwei Jahre, ab Geschäftsjahr 2015
 - Konzernrechnung: drei Jahre, ab Geschäftsjahr 2016
 - vorzeitige Anwendung zulässig

Steuerliche Umsetzung

- Analyse Schweizerische Steuerkonferenz
- Praxis Kanton Luzern
- Steuerbuch Kanton Luzern

vorbehältlich "Baustellen Wirtschaftsprüfung / HWP"

- *Betrachtung eigene Aktien*
- *Aufwertung auf beobachtbaren Marktwert*
- *Währungsumrechnung Aktienkapital und Reserven*

Buchführungspflicht freie Berufe (957 Abs. 2)

- Angehörige freier Berufe mit Umsatz > 500'000 Franken sind neu buchführungspflichtig, bisher Aufzeichnung möglich

steuerliche Betrachtungsweise:

- im Umstellungsjahr kann der Wechsel von IST -> SOLL zu Mehreinnahmen führen
- betrifft rund 70 Steuerpflichtige
- gilt auch für
 - gewerbsmässige Liegenschaften- und Wertschriftenhändler
 - Landwirte und Viehhändler

Aufzeichnung nicht-buchführungspflichtiger Unternehmen

- Milchbüchleinrechnung
- im Gesetz keine explizite Anforderungen
- Empfehlung veb: Verzicht auf Aufzeichnung zugunsten Buchhaltung
 - Glaubwürdigkeit bei Geldgeber und Behörden
 - Verlässlichkeit und Fehleranfälligkeit

steuerliche Betrachtungsweise:

- Erfassung pro Kasse / PC- und Bankkonto
- Datum, Text, Name und Betrag
- in Kassabuch oder auf Originalauszug Post / Bank
- Anforderungen MWST beachten (vgl. MWST-Praxisinfo Nr. 6)

zeitl. Abgrenzung nicht-buchführungspflichtiger Unternehmen

- keine zeitl. Abgrenzung, da nicht Art. 958 b unterstellt

steuerliche Betrachtungsweise:

- IST-Variante möglich
- im Fragebogen SE sind Abgrenzungen nach wie vor vorgesehen (als freiwilliges Hilfsmittel zur Überleitung von IST nach SOLL)
- Debitoren, Kreditoren, angefangene Arbeiten und TA/TP sind zu inventieren und im Vermögen zu deklarieren
- freiwillige Buchführung ohne keine zeitl. Abgrenzung möglich
- Stetigkeit beachten
- Kreisschreiben Nr. 2 vom 28.01.1980; Korrektur durch Veranlagungsbehörde möglich

zeitliche Abgrenzungen bei buchführungspflichtigen Unternehmen (Art. 958b)

- Verzicht auf zeitliche Abgrenzungen, wenn Umsatz < 100'000 Franken

steuerliche Betrachtungsweise:

- IST-Variante möglich
- betrifft vor allem Immobiliengesellschaften oder Genossenschaften, z.B. nicht aktive Käseereigenossenschaften
- Debitoren, Kreditoren, AA, TA/TP sind nicht als Vermögen zu deklarieren (keine Korrektur des steuerbaren Kapitals)
- Stetigkeit beachten

Eigene Kapitalanteile (Art. 959a Abs. 2 Ziff. 3 Bst e)

- Eigene Kapitalanteile sind als Minusposten im Eigenkapital auszuweisen

steuerliche Betrachtungsweise:

- handelsrechtlich verbuchte Abschreibungen sind geschäftsmässig begründeter Aufwand
- handelsrechtlich verbuchte Veräusserungsverluste und -gewinne sind geschäftsmässig begründeter Aufwand, resp. steuerbarer Gewinn

Baustelle I: Was geschieht handelsrechtlich, wenn Tochtergesellschaft Aktien der Muttergesellschaft übernimmt? Bisher Aktivierung eigene Aktien bei Tochtergesellschaft und Reservebildung bei Mutter.

Baustelle II: Wird Rückkauf handelsrechtlich als vorgezogene Kapitalherabsetzung betrachtet? Wenn ja -> handelsrechtlich keine Abschreibung möglich, über Reserven würde abgerechnet und den KER zugeschrieben.

Schwankungsreserve (Art. 960b Abs. 2)

- Bei Bewertung der Aktiven zum Börsenkurs oder zum Marktpreis ist Schwankungsreserve möglich, um Kursschwankungen auszugleichen

steuerliche Betrachtungsweise:

- Rückstellung **im Rahmen der üblichen Kursschwankungen** sind geschäftsmässig begründet
- Praxisanwendung Kanton Luzern

Pauschale auf Börsen- oder Marktwert

- Börsenkotierte Wertschriften -> 10 %
- Vorräte -> keine Pauschale
- Liegenschaften -> keine Pauschale

effektive Berechnung mit Nachweis des Kursschwankungsrisikos möglich

- *Aufwertung von Buchwert auf Börsen- resp. Marktwert ist steuerbarer Ertrag*

Rückstellungen (*Art. 960e Abs. 3 und 4*)

- Rückstellungen für Garantieleistungen, Sanierung von Sachanlagen, Restrukturierung und für das dauernde Gedeihen der Unternehmung
- nicht begründete Rückstellungen müssen nicht aufgelöst werden

steuerliche Betrachtungsweise:

- steuerlich nur teilweise geschäftsmässig begründet; es gelten unverändert die Bestimmungen gemäss Luzerner Steuerbuch mit Warendrittel, Pauschaldekredere, Sofort- und Einmalabschreibungen
- Rückstellung für das dauernde Gedeihen der Unternehmung nicht geschäftsmässig begründet
- nicht mehr begründete Rückstellungen sind dem Gewinn zuzurechnen (Art. 29 Abs. 2 DBG, resp. Art. 63 Abs. 2 DBG)

weitere steuerliche Aspekte I

- **Vorjahreszahlen** (*Art. 958d, Abs. 2*);
 - in der Jahresrechnung sind die Vorjahreszahlen aufzuführen
 - an Steuerbehörden eingereichte Unterlagen müssen diese ebenfalls enthalten

- **Anhang** (*Art. 959c*) / **Geldflussrechnung** (*Art. 961*)
 - je nach Grösse der Unternehmung sind Anhang und Geldflussrechnung zu erstellen
 - diese sind zusammen mit der Steuererklärung einzureichen

- **anerkannte Standards** (*Art. 962 Abs. 1*)
 - grosse Gesellschaften müssen zusätzlich zur Jahresrechnung einen Abschluss nach einem anerkannten Standard erstellen
 - dieser ist für Steuerzwecke nicht relevant; massgebend ist der geprüfte handelsrechtliche Abschluss

weitere steuerliche Aspekte II

- **Fremdwährungsumrechnung bei Bilanzerstellung**
 - an bisheriger Praxis ändert nichts
 - Kursdifferenzen von funktionaler Währung auf Bilanzwährung sind nicht steuerwirksam (BGE 136 II 88 ff)
- **Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten**
 - keine Aktivierung, geschäftsmässig begründeter Aufwand
 - Abschreibung bisher aktivierter Kosten bei Erstanwendung nRLR geschäftsmässig begründeter Aufwand