

Regierungsratsbeschluss

vom 21. April 2015

Nr. 2015/665
KR.Nr. I 0038/2015 (FD)

Interpellation fraktionsübergreifend: Rechtssicherheit schaffen im Umgang mit Fremdwährungen Stellungnahme des Regierungsrates

1. Interpellationstext

Das neue Rechnungslegungsmodell ermöglicht die Buchführung in Fremdwährungen. Daraus entstehen folgende Fragen, um deren Beantwortung wir bitten:

1. Wie erfolgt die Berechnung der Besteuerung, wenn eine Firma ihre Bücher in einer Fremdwährung führt?
2. Darf Angestellten, welche ihren Wohnsitz nicht in der Schweiz haben, ihr Lohn in der entsprechenden Fremdwährung ausbezahlt werden?
3. Darf Angestellten, welche ihren Wohnsitz in der Schweiz haben, ihr Lohn in der entsprechenden Fremdwährung ausbezahlt werden?
4. Ist vorgesehen, dass Firmen, welche ihre Bücher in einer Fremdwährung führen, auch die Steuern in dieser Fremdwährung begleichen dürfen?

2. Begründung

Momentan besteht noch eine gewisse Unsicherheit in der Rechtslage. Die Antworten helfen zur Klärung.

3. Stellungnahme des Regierungsrates

3.1 Einleitende Bemerkungen

Das neue Rechnungslegungsrecht (Art. 957 ff. des Obligationenrechts; OR, SR 220) ist am 1. Januar 2013 mit einer zweijährigen Übergangsfrist in Kraft getreten, so dass die bestehenden Unternehmen das neue Recht ab 2015 anwenden müssen. Das neue Recht unterscheidet klar zwischen Buchführung und Rechnungslegung. Die Buchführung bildet die Grundlage der Rechnungslegung. Sie erfasst diejenigen Geschäftsvorfälle und Sachverhalte, die für die Darstellung der Vermögens-, Finanzierungs- und Ertragslage des Unternehmens (wirtschaftliche Lage) notwendig sind (Art. 957a OR). Die Rechnungslegung hingegen soll die wirtschaftliche Lage des Unternehmens so darstellen, dass sich Dritte ein zuverlässiges Urteil bilden können. Sie erfolgt im Geschäftsbericht. Dieser enthält die Jahresrechnung (Einzelabschluss), die sich aus der Bilanz, der Erfolgsrechnung und dem Anhang zusammensetzt (Art. 958 Abs. 1 und 2 OR). Für grössere Unternehmen und Konzerne gibt es weitere Vorschriften.

Grössere, international tätige Unternehmen mit Sitz in der Schweiz haben schon unter dem bisherigen Recht ihre Bücher zum Teil in Fremdwährung geführt, wenn diese für die Geschäftstätigkeit wesentlich war (sog. funktionale Währung). Eine entsprechende ausdrückliche gesetzliche Grundlage hat nicht bestanden. Allerdings verlangte Art. 960 Abs. 1 aOR, dass Inventar, Betriebsrechnung und Bilanz in Landeswährung aufzustellen sind. Folglich hatte eine Gesellschaft, die ihre Bücher in einer funktionalen ausländischen Währung führte, ihre Geschäftsabschlüsse zwingend in Schweizer Franken umzurechnen (BGE 136 II 88 = Pra 99 [2010] Nr. 81; sog. Darstellungswährung). Aufgrund des in den Steuergesetzen verankerten Massgeblichkeitsprinzips bildet der OR-Abschluss in Schweizer Franken Grundlage für die Ermittlung des steuerbaren Gewinns und Kapitals des Unternehmens.

Art. 957a Abs. 4 OR lässt nun ausdrücklich zu, dass die Buchführung in der Landeswährung oder in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung erfolgt. Beide Möglichkeiten sind neu auch für die Rechnungslegung vorgesehen. Wird zu diesem Zweck aber nicht die Landeswährung verwendet, so müssen die Werte zusätzlich in der Landeswährung angegeben werden. Die verwendeten Umrechnungskurse sind im Anhang offenzulegen und gegebenenfalls zu erläutern (Art. 958d Abs. 3 OR).

3.2 Zu den Fragen

3.2.1 Zu Frage 1:

Wie erfolgt die Berechnung der Besteuerung, wenn eine Firma ihre Bücher in einer Fremdwährung führt?

Eine erste Antwort findet sich bereits in der Botschaft des Bundesrates vom 21. Dezember 2007 zur Änderung des Obligationenrechts: „Da die Jahresrechnung eine erheblich grössere Aussenwirkung erzielt als die Buchführung und weil von den Adressatinnen und Adressaten der Rechnungslegung nicht erwartet werden kann, dass sie die Umrechnung selbst vornehmen, wird – im Gegensatz zur Buchführung – eine zusätzliche Angabe in der Landeswährung verlangt. Zudem ist die Jahresrechnung nach OR für die Steuerbemessung massgebend, die ebenfalls auf die Landeswährung abstellt“ (BBl 2008 1589, insb. 1703). Der Entwurf zu Art. 958d Abs. 3 OR ist unverändert in das Gesetz überführt worden.

Für die Ermittlung des steuerbaren Reingewinns und des steuerbaren Eigenkapitals stellen nun die Steuerbehörden auf den Jahresabschluss in Fremdwährung ab (= Massgeblichkeitsprinzip), da nur dieser die Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung und Rechnungslegung erfüllt. Die steuerlichen Korrekturen nehmen sie ebenfalls in Fremdwährung vor. Erst der daraus resultierende steuerbare Reingewinn und das steuerbare Eigenkapital in der fremden Währung werden anschliessend in Schweizer Franken umgerechnet. Denn die Umrechnung von der funktionalen in die Darstellungswährung hat steuerunwirksam zu erfolgen, denn sie stellt keinen Geschäftsvorfall dar (BGE 136 II 88). Art. 958d Abs. 3 OR bildet nun die gesetzliche Grundlage für die Anwendung dieses Urteils (Schweizerische Steuerkonferenz, Analyse des Vorstandes zum neuen Rechnungslegungsrecht, Aktualisierung vom 26.11.2014, S. 3).

Im neuesten Entwurf zur Revision des Obligationenrechts, der sich bis Mitte März 2015 in der Vernehmlassung befunden hat, soll die Frage zudem ausdrücklich geregelt werden. Nach diesem Entwurf muss das Aktienkapital nicht mehr zwingend auf Schweizer Franken lauten. Deshalb verlangen Art. 80 Abs. 1^{bis} VE-DBG sowie Art. 31 Abs. 3^{bis} und 5 VE-StHG für Steuerzwecke die Umrechnung in Schweizer Franken für den Fall, dass der Geschäftsabschluss auf eine ausländische Währung lautet (Erläuternder Bericht, S. 195). Massgebend soll für den steuerbaren Gewinn der durchschnittliche Devisenkurs sein und für das steuerbare Kapital jener am Ende der Steuerperiode.

3.2.2 Zu Frage 2:

Darf Angestellten, welche ihren Wohnsitz nicht in der Schweiz haben, ihr Lohn in der entsprechenden Fremdwährung ausbezahlt werden?

Das ist keine Frage des Buchführungs- und Rechnungslegungsrechts sondern des Arbeitsrechts. Gemäss Art. 323b Abs. 1 OR ist der Geldlohn dem Arbeitnehmer in gesetzlicher Währung auszurichten, sofern nichts anderes verabredet oder üblich ist. Damit ist der Lohn grundsätzlich in Schweizer Franken auszuzahlen; eine andere Abrede ist indessen möglich. Zwei Motionen, die ein gesetzliches Verbot von Löhnen in Fremdwährungen forderten, hat der Nationalrat am 20. September 2011 abgelehnt (Motion 11.3534 Corrado Pardini und Motion 11.3608 Meinrado Robbiani). Unter welchen Voraussetzungen die Lohnzahlung in Fremdwährung zulässig ist, hat das Bundesgericht unseres Wissens bisher nicht entschieden. Zu beachten ist indessen, dass die Beiträge an die schweizerischen Sozialversicherungen auch in diesem Fall in Schweizer Franken zu bezahlen sind, was zusätzlichen administrativen Aufwand verursachen dürfte.

Der Arbeitgeber kann die Änderung der Zahlungswährung des Lohnes allenfalls einseitig mit einer Änderungskündigung durchsetzen. Indessen hat das Kantonsgericht Basel-Landschaft in einem derartigen Fall eine solche Kündigung als missbräuchlich beurteilt (Urteil 400 12 152 vom 17.12.2012). Konkret hatte die Arbeitgeberin wegen des schwachen Euros und wegen ihrer gestärkten Kaufkraft den Grenzgängern eine Lohnsenkung (in Franken) vorgeschlagen. Ein Arbeitnehmer nahm das Angebot nicht an, so dass ihm die Arbeitgeberin das Arbeitsverhältnis kündigte und ihm zugleich einen neuen Arbeitsvertrag mit noch schlechteren Konditionen anbot, was letzterer erneut ausschlug. Das Kantonsgericht ist ausserdem zum Ergebnis gelangt, dass die den Grenzgängern wegen der Eurokrise vorgeschlagene Lohnsenkung eine indirekte Diskriminierung nach FZA (Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit vom 21. Juni 1999, SR 0.142.112.681) darstellt. Die Fragen sind jedoch im Einzelfall zu beurteilen.

3.2.3 Zu Frage 3:

Darf Angestellten, welche ihren Wohnsitz in der Schweiz haben, ihr Lohn in der entsprechenden Fremdwährung ausbezahlt werden?

Siehe die Antwort zu Frage 2.

3.2.4 Zu Frage 4:

Ist vorgesehen, dass Firmen, welche ihre Bücher in einer Fremdwährung führen, auch die Steuern in dieser Fremdwährung begleichen dürfen?

Nein, die Steuern werden in Schweizer Franken festgesetzt und sind in Landeswährung zu begleichen. Letztlich wäre auch eine Betreibung in Schweizer Franken durchzuführen (Art. 67 Abs. 1 Ziffer 3 SchKG; Bundesgesetz über Schuldbetreibung und Konkurs, SR 281.1). Zudem ist nicht ersichtlich, worin der Vorteil für ein Unternehmen bestehen sollte, die Steuern in Fremdwährung zu bezahlen. Denn die Umrechnung hätte zweifellos zu jeweils aktuellen Kursen zu erfolgen.

Der Aufwand, der bei den Gemeinwesen aller drei Stufen entstehen würde, stünde in keinem Verhältnis zu einem eventuellen Nutzen bei den Steuerzahlenden.

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'A. Eng'.

Andreas Eng
Staatsschreiber

Verteiler

Finanzdepartement
Steueramt (20)
Amt für Finanzen
Parlamentsdienste
Traktandenliste Kantonsrat