

Das neue Rechnungslegungsrecht

Um was geht es?

Die Eidgenössischen Räte haben am 23. Dezember 2011 das neue Rechnungslegungsgesetz verabschiedet. Damit geht eine längere politische Diskussion zu Ende, die mit der bundesrätlichen Botschaft zur Revision des Aktien- und Rechnungslegungsrechts vom 21. Dezember 2007 ihren Anfang genommen hatte.

Ziel der Revision war es, das als veraltet empfundene Rechnungslegungsrecht grundlegend zu überarbeiten und ein leicht verständliches Rechnungslegungskonzept zu schaffen, mit dem die wirtschaftliche Lage einer Gesellschaft möglichst zuverlässig beurteilt werden kann.

Folgende grundsätzliche Änderungen wurden vorgenommen:

- Die Rechnungslegung wird rechtsformneutral.
- Die Vorschriften werden neu nach Unternehmensgrösse differenziert. Unterscheidung in Kleinstunternehmen/KMU/grössere Unternehmen.
- Für grössere Unternehmen gelten zusätzliche Berichtspflichten (Lagebericht, Geldflussrechnung, zusätzliche Offenlegungen im Anhang).
- In gewissen Fällen ist ein (Konzern-)Abschluss nach einem anerkannten Regelwerk der Rechnungslegung notwendig.
- KMU-Erleichterungen: Anhebung der Schwellenwerte zur Erstellung einer Konzernrechnung, keine Angaben zur Durchführung einer Risikobeurteilung, kein Jahres- bzw. Lagerbericht.

Was bleibt:

- Vorsichtsprinzip sowie Möglichkeit zur Bildung stiller Reserven
- Massgeblichkeit der Handelsbilanz für die Gewinnbesteuerung

Der Bundesrat hat das Datum der Inkraftsetzung noch zu bestimmen.

Buchführungs- und rechnungslegungspflichtig sind

- Einzelunternehmen und Personengesellschaften (mit Umsatzerlös \geq CHF 500 000)
- Juristische Personen

Die Einzelunternehmungen und Personengesellschaften, deren Umsatz CHF 500 000 nicht erreicht, müssen lediglich über Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch führen. Gleiches gilt für Vereine und Stiftungen, die nicht im Handelsregister eintragungspflichtig sind.

Grundsätze der Rechnungslegung

Die bekannten Grundsätze der Rechnungslegung (Verrechnungsverbot, Unternehmensfortführung, Vollständigkeit, Niederstwertprinzip, Stetigkeit) gelten für alle Rechnungslegungspflichtigen unabhängig ihrer Rechtsform. Bewertungen müssen weiterhin vorsichtig erfolgen, dürfen aber die zuverlässige Beurteilung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens nicht verhindern.

Das Massgeblichkeitsprinzip gilt auch künftig: Der handelsrechtliche Jahresabschluss ist also Steuerbemessungsgrundlage. Weiterhin sind daher auch die bekannten steuerrechtlich erlaubten Bewertungen wie Einmalbeschreibungen, das Warendrittel sowie das Pauschaldekredere zulässig.

Weitere Bestimmungen

- Aufbewahrungspflicht für Geschäftsbücher/Buchungsbelege: zehn Jahre
- Auf zeitliche Abgrenzungen kann verzichtet werden, sofern der Nettoerlös CHF 100 000 nicht überschreitet (stattdessen: Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung)
- Rechnungslegung in Landeswährung oder in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung möglich
- Rechnungslegung in einer der Landessprachen oder in Englisch möglich

Details

- **Gründungskosten dürfen** nicht mehr aktiviert werden.
- **Eigene Kapitalanteile** sind zwingend als Minusposten im Eigenkapital zu bilanzieren.
- Forderungen und Verbindlichkeiten **gegenüber Nahestehenden** sind gesondert (Bilanz oder Anhang) aufzuführen.
- Zu Wiederbeschaffungszwecken sowie zur Sicherung des dauernden Gedeihens der Unternehmung dürfen **zusätzliche Abschreibungen** vorgenommen werden. Nicht mehr begründete Wertberichtigungen müssen nicht aufgelöst werden.
- **Rückstellungen** sind zu bilden, wenn aufgrund von vergangenen Ereignissen ein Mittelabfluss in zukünftigen Jahren erwartet wird. Nicht mehr begründete Rückstellungen müssen jedoch nicht aufgelöst werden.
- **Aktiven** mit einem **beobachtbaren Marktpreis** (Börsenkurse usw.) dürfen zum Zeitwert bilanziert werden, auch wenn dieser über dem Anschaffungswert liegt. Möglichkeit zur Bildung einer Schwankungsreserve.
- **Aufwertungen** nach Art. 670 OR sind weiterhin noch möglich.
- Es gilt der **Einzelbewertungsgrundsatz**. Bei gleichartigen Aktiven/Verbindlichkeiten kann auch eine Gruppenbewertung erfolgen.

Gliederung und Bilanz

Als **Umlaufvermögen oder kurzfristige Verbindlichkeiten** gelten alle Positionen, die voraussichtlich innerhalb eines Jahres realisiert bzw. fällig werden.

Die Bilanz ist nach Liquiditätsgrad (Aktiven) sowie nach Fälligkeit (Passiven) gegliedert.

Aktiven

Passiven

<p>1. Umlaufvermögen</p> <ul style="list-style-type: none">a) flüssige Mittel und kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkursb) Forderungen aus Lieferungen und Leistungenc) übrige kurzfristige Forderungend) Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungene) aktive Rechnungsabgrenzungen <p>2. Anlagevermögen</p> <ul style="list-style-type: none">a) Finanzanlagenb) Beteiligungenc) Sachanlagend) immaterielle Wertee) nicht einbezahltes Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital	<p>1. kurzfristiges Fremdkapital</p> <ul style="list-style-type: none">a) Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungenb) kurzfristige verzinsliche Verbindlichkeitenc) übrige kurzfristige Verbindlichkeitend) passive Rechnungsabgrenzungen <p>2. langfristiges Fremdkapital</p> <ul style="list-style-type: none">a) langfristige verzinsliche Verbindlichkeitenb) übrige langfristige Verbindlichkeitenc) Rückstellungen sowie vom Gesetz vorgesehene ähnliche Positionen <p>3. Eigenkapital</p> <ul style="list-style-type: none">a) Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital (ggf. gesondert nach Beteiligungskategorien)b) gesetzliche Kapitalreservec) gesetzliche Gewinnreserved) freiwillige Gewinnreserven oder kumulierte Verluste als Minuspostene) eigene Kapitalanteile als Minusposten
---	--

Die Gliederung ist anzupassen, sofern aufgrund der Unternehmenstätigkeit oder für Zwecke der Beurteilung der Vermögensanlage notwendig.

Gliederung der Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung kann als Produktionserfolgsrechnung sowie als Absatzerfolgsrechnung dargestellt werden.

Produktionserfolgsrechnung

Absatzerfolgsrechnung

<ol style="list-style-type: none">1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen2. Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Dienstleistungen3. Materialaufwand4. Personalaufwand5. übriger betrieblicher Aufwand6. Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens7. Finanzaufwand und Finanzertrag8. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag9. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag10. direkte Steuern11. Jahresgewinn oder Jahresverlust	<ol style="list-style-type: none">1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen2. Anschaffungs- oder Herstellungskosten der verkauften Produkte und Leistungen3. Verwaltungsaufwand und Vertriebsaufwand4. Finanzaufwand und Finanzertrag5. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag6. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag7. direkte Steuern8. Jahresgewinn und Jahresverlust
--	---

Im Fall der **Absatzerfolgsrechnung** müssen im Anhang der Personalaufwand sowie Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens aufgeführt sein.

Der Anhang

Einzelunternehmungen und Personengesellschaften können auf einen Anhang verzichten, wenn sie nicht zur Rechnungslegung nach den Vorschriften für grössere Unternehmungen verpflichtet sind. Wird auf den Anhang verzichtet und die Rechnungslegungsvorschriften verlangen zusätzliche Angaben, so sind diese zwingend in der Bilanz oder Erfolgsrechnung auszuweisen.

Wesentliche Neuerungen und Pflichtangaben im Anhang:

- Die Brandversicherungswerte der Sachanlagen sind nicht mehr aufzuführen.
- Erklärung, ob die Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt nicht über zehn, über 50 bzw. über 250 liegt.
- Details zu den Unternehmen, an denen direkte oder wesentliche indirekte Beteiligungen gehalten werden.
- Anzahl und Werte von Beteiligungsrechten oder Optionen auf solche Rechte für das Leitungs- und Verwaltungsorgan sowie für die Mitarbeitenden.
- Erläuterungen zu ausserordentlichen, einmaligen oder periodenfremden Positionen der Erfolgsrechnung.
- Eventualschulden.
- Wesentliche Ereignisse nach dem Bilanzstichtag.
- Angaben zur Risikobeurteilung sind nicht mehr im Anhang, sondern neu im Lagerbericht anzubringen.

- Sonstige Angaben, die für die zuverlässige Beurteilung der Ertrags- oder Vermögenslage durch Dritte wesentlich sind.
- Weiterhin ist die Netto-Auflösung wesentlicher stiller Reserven offenzulegen.

Zusätzliche Vorschriften für grössere Unternehmen

Betroffene Unternehmen

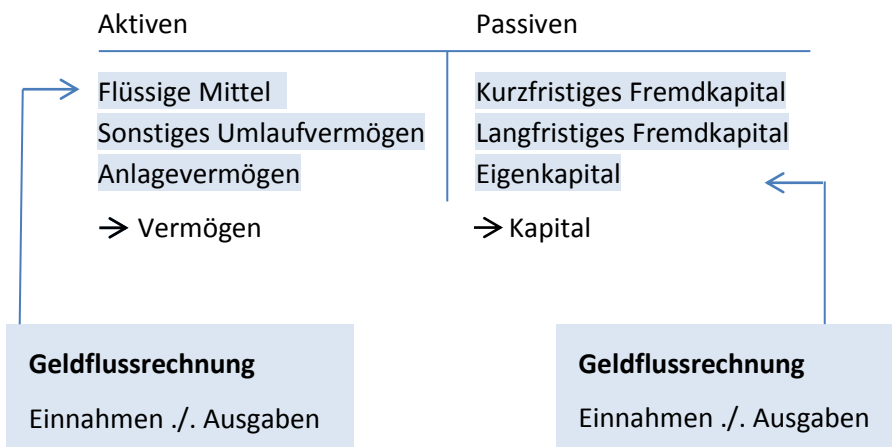
Unternehmen, die zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind:

- Publikumsgesellschaften
- Unternehmen, die die Grössenkriterien überschreiten (<< 20-40-250>>)
- Unternehmen, die zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind

Zusatzberichterstattung

- Angaben im **Anhang** (Honorare der Revisionsstelle, Fälligkeiten der langfristigen Verbindlichkeiten)
- **Geldflussrechnung**
- **Lagebericht**
(Anzahl Vollzeitstellen, Risikobeurteilung, Bestellungen- und Auftragslage, Tätigkeit in Forschung und Entwicklung, aussergewöhnliche Ereignisse, Zukunftsaussichten)

Die Geldflussrechnung



Jahresergebnis

- + Abschreibungen
- +/- Bildung/Auflösung von Rückstellungen
- +/- Veränderungen der Forderungen
- +/- Veränderungen der Vorräte
- +/- Veränderungen der Verbindlichkeiten

Cash Flow aus operativer Geschäftstätigkeit

- Investitionen
- + Desinvestitionen

Cash Flow aus Investitionstätigkeit

- +/- Darlehen
- +/- Kapital
- Dividenden

Cash Flow aus Finanzierungstätigkeiten

Cash Flow Gesamt

Nächste Schritte – Was ist zu tun?

Je nach Grösse und Rechtsform einer Unternehmung haben die Gesetzesänderungen unterschiedliche Auswirkungen auf die Rechnungslegung.

Analyse der letzten beiden Jahresrechnungen:

- Wie hoch waren Bilanzsumme, Umsatz, Anzahl Vollzeitangestellte?
- Sind die Grössenkriterien für eine <<grosse>> Unternehmung erfüllt?
- Entspricht der Kontenplan den neuen gesetzlichen Anforderungen?
- Sind alle neuen Bilanzierungs-/Bewertungsgrundsätze eingehalten? Vorräte, Anlagevermögen, Rückstellungen, Eigene Aktien usw.
- Welche Informationen sind noch zusätzlich für den Anhang aufzubereiten?
- Verlangen qualifizierte Minderheiten (10% des Genossenschaftler, 20% der Gesellschafter oder Vereinsmitglieder) einen Abschluss nach einem anerkannten Standard?
- Ab welchem Geschäftsjahr sind die neuen Bestimmungen anzuwenden?

Zeitpunkt der Anwendung:

- Es wird davon ausgegangen, dass das neue Gesetz per 1. Januar 2013 in Kraft tritt.
- Die Übergangsfrist beträgt zwei Jahre. → Die erste Anwendung betrifft dann frühestens das Geschäftsjahr 2015.
- Die Übergangsfrist der Konzernrechnungsbestimmungen beträgt drei Jahre. → Anwendungen daher ab Geschäftsjahr 2016 (die Jahre 2014 und 2015 sind massgebend für die Grössenkriterien).