

# DAS NEUE RECHNUNGSLEGUNGSRECHT

KURZINFORMATION FÜR PRÜFER, BERATER UND IHRE KUNDEN

## 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. Lagebericht.

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 Einmalabschreibungen, 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

## Bilanzvorschriften

- Aktiven sind Vermögenswerte, über die aufgrund vergangener Ereignisse verfügt werden kann. Ein Mittelzufluss ist wahrscheinlich und ihr Wert kann verlässlich geschätzt werden.
- Passiven werden in Fremd- und Eigenkapital unterteilt. Fremdkapital (Verbindlichkeiten) wurde durch vergangene Ereignisse bewirkt. Ein Mittelabfluss ist wahrscheinlich und die Höhe der Schuld kann verlässlich geschätzt werden.

## 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 der 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

#### 1. Umlaufvermögen

- a. flüssige Mittel und kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs
- b. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
- c. übrige kurzfristige Forderungen
- d. Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen
- e. aktive Rechnungsabgrenzungen

#### 2. Anlagevermögen

- a. Finanzanlagen
- b. Beteiligungen
- c. Sachanlagen
- d. immaterielle Werte
- e. nicht einbezahltes Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital

### Passiven

#### 1. kurzfristiges Fremdkapital

- a. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
- b. kurzfristige verzinsliche Verbindlichkeiten
- c. übrige kurzfristige Verbindlichkeiten
- d. passive Rechnungsabgrenzungen

#### 2. langfristiges Fremdkapital

- a. langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten
- b. übrige langfristige Verbindlichkeiten
- c. Rückstellungen sowie vom Gesetz vorgesehene ähnliche Positionen

#### 3. Eigenkapital

- a. Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital (ggf. gesondert nach Beteiligungskategorien)
- b. gesetzliche Kapitalreserve
- c. gesetzliche Gewinnreserve
- d. freiwillige Gewinnreserven oder kumulierte Verluste als Minusposten
- e. eigene Kapitalanteile als Minusposten

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

## Gliederung der Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung kann als Produktionserfolgsrechnung sowie als Absatz-  
erfolgsrechnung dargestellt werden.

### Produktionserfolgsrechnung

1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen
2. Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Dienstleistungen
3. Materialaufwand
4. Personalaufwand
5. übriger betrieblicher Aufwand
6. Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens
7. Finanzaufwand und Finanzertrag
8. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag
9. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag
10. direkte Steuern
11. Jahresgewinn oder Jahresverlust

### Absatzerfolgsrechnung

1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen
2. Anschaffungs- oder Herstellungskosten der verkauften Produkte und Leistungen
3. Verwaltungsaufwand und Vertriebsaufwand
4. Finanzaufwand und Finanzertrag
5. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag
6. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag
7. direkte Steuern
8. Jahresgewinn oder 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 Wert 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 Lagebericht 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

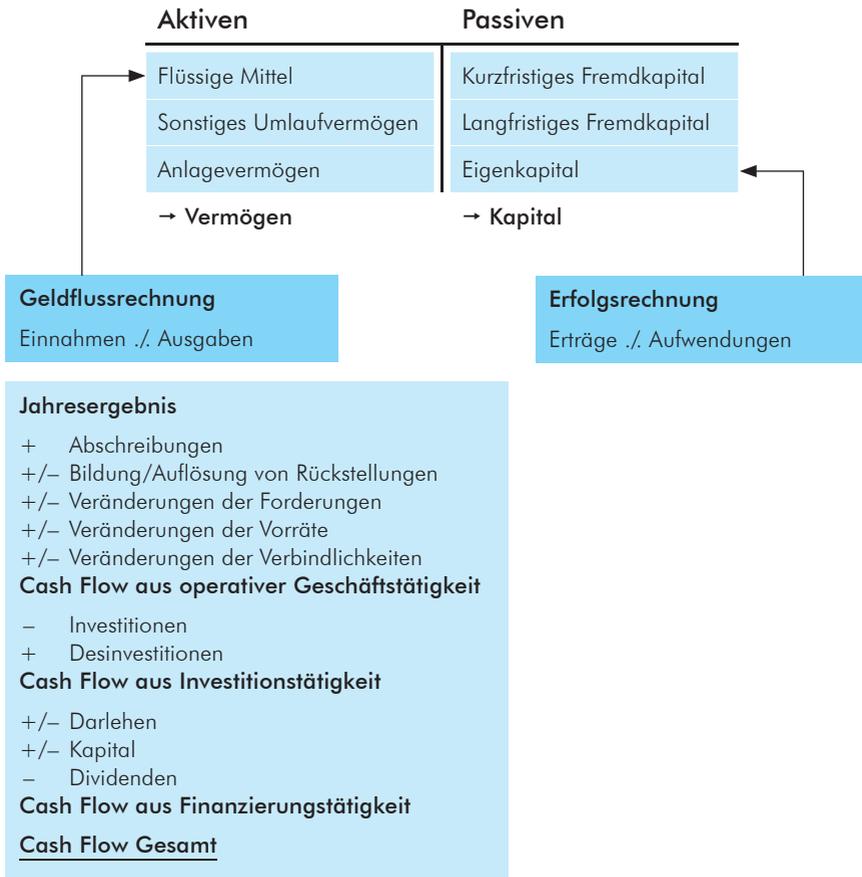
Unternehmen, die zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind:

- 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, Bestells- und Auftragslage, Tätigkeit in Forschung und Entwicklung, aussergewöhnliche Ereignisse, Zukunftsaussichten)

# Die Geldflussrechnung



## Die Konzernrechnung

Unternehmen sind befreit, wenn zwei der nachstehenden Grössen in zwei aufeinander folgenden Jahren nicht überschritten werden:

- Bilanzsumme CHF 20 Mio.
- Umsatzerlös CHF 40 Mio.
- 250 Vollzeitstellen

Die Konzernrechnung kann nach dem Obligationenrecht («Buchwertkonsolidierung») oder einem anerkannten Standard erstellt werden.

Die Rechnungslegung nach einem anerkannten Standard ist nur zwingend für:

- Börsenkotierte Gesellschaften
- Genossenschaften mit mind. 2000 Genossenschaffern
- Stiftungen, die gesetzlich zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind.

Der Bundesrat wird die anerkannten Standards bestimmen. In Betracht kommen etwa Swiss GAAP FER, IFRS, US-GAAP oder IFRS für KMU.

## 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% der Genossenschafter, 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. → Anwendung daher ab Geschäftsjahr 2016 (die Jahre 2014 und 2015 sind massgebend für die Grössenkriterien).

### Übergangsregelungen:

Bei erstmaliger Anwendung kann auf die Nennung der Vorjahreszahlen verzichtet werden: → Entweder können diese ganz weggelassen oder nach altem Recht aufgeführt werden. Im Anhang ist darauf hinzuweisen, wenn die Darstellung der Vorjahreswerte unterschiedlich erfolgt.



**TREUHAND-KAMMER**

**Schweizerische Kammer der Wirtschaftsprüfer  
und Steuerexperten**

Limmatquai 120, Postfach 1477, CH-8021 Zürich

Tel. +41 44 267 75 75

[fachfragen@treuhand-kammer.ch](mailto:fachfragen@treuhand-kammer.ch)