

BALCONSULT.AG

wirtschaftsprüfung und -beratung

Consulting

Point Nr. 32

Themen dieser Ausgabe:

- **Das neue Schweizer Rechnungslegungsrecht**

Daniela Zimmermann, dipl. treuhandexpertin

lange gasse 4 4052 basel
fon +41 61 205 17 00
fax +41 61 205 17 01
www.balconsult.ch

Das neue Rechnungslegungsrecht

Der Bundesrat hat am 21. November 2012 beschlossen, dass neue Rechnungslegungsrecht mit den dazugehörigen Verordnungen auf den 1. Januar 2013 in Kraft zu setzen. Die Unternehmen haben eine Übergangsfrist von zwei Jahren um das Gesetz anzuwenden. Dies bedeutet, dass ab 1.1.2015 die neuen Rechnungslegungsnormen für alle Unternehmen gelten. Neu ist dieses Gesetz rechtsformunabhängig. Für die Einführung der neuen Bestimmungen zur Erstellung einer Konzernrechnung bleiben drei Jahre Zeit; d.h. ab 1.1.2016 sind die neuen Bestimmungen für die Konsolidierung und Konzernrechnung anwendbar.



Folgende grundsätzlichen Änderungen wurden vorgenommen:

- Die Rechnungslegung ist neu rechtsformneutral
- Die Vorschriften werden neu nach Unternehmensgrösse differenziert. Unterscheidung in Kleinunternehmen/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.

Auswirkungen des Unternehmenstyps auf die neuen Vorschriften der Rechnungslegung

Unternehmensform	Voraussetzungen	Auswirkung gemäss dem neuen Rechnungslegungsgesetz
Unternehmen	Umsatzerlös und Finanzerträge < CHF 100'000	Einnahmen- und Ausgaberechnung (ohne zeitliche und sachliche Abgrenzungen)
Personengesellschaften und Einzelunternehmen	Umsatzerlös < CHF 500'000	Einfache Buchhaltung: - Einnahmen- und Ausgabenrechnung - Darstellung der Vermögenslage
Stiftungen und Vereine	ohne Eintragungspflicht ins Handelsregister	
Stiftungen	ohne Pflicht der Bezeichnung einer Revisionsstelle	Die Grundsätze für die ordnungsmässige Buchführung gelten hier sinngemäss.
Personengesellschaften und Einzelunternehmen	Umsatzerlös > CHF 500'000	Geschäftsbericht enthaltend die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang) => Einzelunternehmen und Personengesellschaften können auf die Erstellung eines Anhangs verzichten, wenn sie nicht zur Rechnungslegung nach den Vorschriften für grössere Unternehmen verpflichtet sind
Juristische Personen beispielsweise kleinere bis mittlere Gesellschaften, welche einer eingeschränkten Revision unterstehen oder ein Opting-Out vollzogen haben	wenn 2 der 3 folgenden Kriterien nicht erreicht werden: - Aktiven > CHF 20 Mio. - Umsatz > CHF 40 Mio. - Im Jahresdurchschnitt mehr als 250 Vollzeitstellen	
		Keine Angaben mehr zur Durchführung einer Risikobeurteilung im Anhang nötig

Unternehmensform	Voraussetzungen	Auswirkung gemäss dem neuen Rechnungslegungsgesetz
<p>Juristische Personen</p> <p>beispielsweise grössere Gesellschaften, welche einer ordentlichen Revision unterstehen</p>	<p>wenn 2 der 3 folgenden Kriterien erreicht werden:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Aktiven > CHF 20 Mio. - Umsatz > CHF 40 Mio. - Im Jahresdurchschnitt mehr als 250 Vollzeitstellen 	<p>Geschäftsbericht enthaltend die Jahresrechnung (Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang)</p> <p>Zusätzliche Angaben im Anhang gem. OR 961</p> <ul style="list-style-type: none"> - langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten, aufgeteilt nach Fälligkeit innerhalb von einem bis fünf Jahren und nach fünf Jahren - Honorar der Revisionsstelle je gesondert für Revisionsdienstleistungen und andere Dienstleistungen <p>Geldflussrechnung stellt die Veränderung der flüssigen Mittel aus Geschäfts-, Investitions- und Finanzierungstätigkeit je gesondert dar</p> <p>Lagebericht (nicht Gegenstand der Prüfung durch die Revisionsstelle) stellt den Geschäftsverlauf und die wirtschaftliche Lage des Unternehmens am Ende des Geschäftsjahres dar und gibt namentlich Aufschluss über:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Durchführung einer Risikobeurteilung - Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt - Bestellungen- und Auftragslage - Forschungs- und Entwicklungstätigkeit - aussergewöhnliche Ereignisse - Zukunftsaussichten
<p>Juristische Personen</p> <p>Genossenschaften</p> <p>Stiftungen</p>	<p>Deren Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert sind.</p> <p>Mit mindestens 2'000 Genossenschaftlern.</p> <p>Die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind.</p>	<p>Abschluss nach einem anerkannten Standard (z.B. Swiss GAAP FER oder IFRS)</p> <p>Die Pflicht zur Erstellung eines Abschlusses nach einem anerkannten Standard entfällt, wenn eine Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard erstellt wird.</p>

Weitere ausgewählte Bestimmungen des neuen Rechnungslegungsgesetzes:

Gliederung und Ausweis

Das neue Rechnungslegungsrecht sieht einen erhöhten Detaillierungsgrad in der Mindestgliederung der Jahresrechnung vor. So muss z.B. sowohl das kurzfristige wie auch das langfristige Fremdkapital in verzinsliche und unverzinsliche Verbindlichkeiten aufgeteilt werden.

Eigene Kapitalanteile (eigene Aktien) müssen zwingend als Minusposition im Eigenkapital ausgewiesen werden.

Die Erfolgsrechnung kann als Produktionserfolgsrechnung sowie als Absatzerfolgsrechnung dargestellt werden. Im Fall der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang der Personalaufwand sowie Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens aufgeführt sein.

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 gilt als Steuerbemessungsgrundlage. Weiterhin sind daher auch die bekannten steuerrechtlich erlaubten Bewertungen wie Einmalabschreibungen, das Warendrittel sowie das Pauschaldekredere zulässig.

Für Steuerzwecke dürfte die Einnahmen- und Ausgabenrechnung problematisch sein, da keine zeitlichen Abgrenzungen sowie Abschreibungen berücksichtigt werden.

Bewertungsgrundsätze

- Neu gilt der Grundsatz der Einzelbewertung. Bei gleichartigen Aktiven / Verbindlichkeiten kann auch eine Gruppenbesteuerung erfolgen.
- Aktiven mit einem beobachtbaren Marktpreis (Börsenkurse usw.) dürfen zum Zeitwert bilanziert werden, auch wenn dieser über dem Anschaffungswert liegt. Es besteht neu die Möglichkeit zur Bildung einer Schwankungsreserve
- Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten dürfen nicht mehr aktiviert werden

Anhang

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

Hier die wesentlichen Neuerungen und Pflichtangaben im Anhang:

- Die Brandversicherungswerte sind nicht mehr auszuweisen
- Erklärung, ob die Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt nicht über 10, über 50 bzw. über 250 liegt
- Details zu den Unternehmen, an denen direkte oder wesentliche indirekte Beteiligungen gehalten werden, unter Angabe des Kapital- und des Stimmanteils
- 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 aufzuführen, 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
- Bei einem vorzeitigen Rücktritt der Revisionsstelle: die Gründe, die dazu geführt haben

Konzernrechnung

Konzerne unterliegen nur einer Konsolidierungspflicht, falls die Schwellenwerte für die ordentliche Revision (Kennzahlen siehe Tabelle) auf konsolidierter Basis überschritten werden. Das bedeutet, dass „kleinere“ Konzerne von der Konsolidierungspflicht befreit sind. Für Konzerne, welche die hohen Schwellenwerte überschreiten, genügen die Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung.

Konsolidierungspflicht nach anerkanntem Rechnungslegungsstandard ist nur bei Publikumsgesellschaften, grossen Genossenschaften und Stiftungen mit ordentlicher Revision ein Erfordernis oder wenn eine qualifizierte Minderheit es verlangt. In diesem Fall muss der Abschluss nach anerkanntem Standard nur dem obersten Organ vorgelegt werden und bedarf keiner Genehmigung.