

# Rechnungslegung: kommende Neuerungen

Am letzten Sessionstag des Jahres 2005 wurde aufgeräumt und über 26 Vorlagen abgestimmt, darunter das neue GmbH-Gesetz und das neue Revisionsaufsichts-Gesetz (RAG) welche fast einstimmig angenommen wurden. Erst im Entwurfsstadium befindet sich das Anfang Dezember präsentierte neue Rechnungslegungsrecht. Zusammen mit dem Entwurf wurden auch Vorschläge zu Änderungen im Aktienrecht in die Vernehmlassung gegeben. Einige Punkte in diesen Vorschlägen könnten bereits heute Auswirkungen auf die laufende Buchführung haben.

Bundesbern im Zeichen von Vorgängen, die Personen aus Rechnungswesen und -legung interessieren dürften.

## Einfluss der Steuereinschätzung auf die Bilanz

Der Entwurf sieht vor, die Handelsbilanz nach Vorlage einer rechtskräftigen Steuereinschätzung den Steuerzahlen anzupassen. D.h. es müssten im Jahr, in welchem die Steuereinschätzung rechtskräftig wird, die entsprechenden Buchungen vorgenommen werden. Diese Regelung könnte es mit sich bringen, dass eine vor fünf Jahren vorgenommene überhöhte Abschreibung in einem aktuellen Geschäftsjahr korrigiert werden müsste.

Der Entwurf geht z.B. nicht darauf ein, ob sich die Anpassung an die Einschätzung der Bundessteuer oder an die Einschätzung gemäss Kantonssteuer halten soll. Die Bundessteuer lässt z.B. lediglich 5% bzw. 10% Delcredere zu, im Kanton Bern erlaubt eine Verordnung bei der Kantonssteuer je nach Fall hingegen ein pauschales Delcredere von 15%.

## Stille Reserven

Die Bildung von Stillen Reserven soll auf Ermessens- und Zwangsreserven beschränkt werden. Willkürreserven sollen nicht mehr zulässig sein. Trotzdem lässt der Entwurf zu, dass

- zu Wiederbeschaffungswerten abgeschrieben werden kann (was heute schon steuerlich zu Diskussionen führt) und
- zur Sicherung des dauernden Gedeihens des Unternehmens zusätzliche Abschreibungen und Wertberichtigungen vorgenommen werden dürfen.
- Unter den gleichen Voraussetzungen könne davon abgesehen werden, nicht mehr begründete Abschreibungen und Wertberichtigungen aufzulösen.

Je nach Auslegung dieser Artikel widerspricht sich der Gesetzesentwurf mit Bezug auf die Bilanzierung gemäss Steuereinschätzung, denn die vorgenannten Themen führen fast zwangsläufig zu einer Aufrechnung durch die Steuerbehörden.

Wertschriften können zum Börsenkurs am Bilanzstichtag bilanziert werden, die Bildung von Schwankungsreserven ist möglich. Sind Fremdwährungspositionen in der Bilanz enthalten, ist im Anhang



**Sikander von Bhicknapahari (47)**, ist dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling und lic. iur. Er ist freischaffend als Controller tätig sowie Dozent und Prüfungsexperte für Recht und Rechnungslegung an Fachhochschulen und Weiterbildungsinstituten. ■

## Geplante Neuerungen

Bisher teilte das Gesetz die Buchführung in zwei Teile. Einerseits fanden sich im 32. Titel des OR die für alle Buchführungspflichtigen gültigen allgemeinen Bestimmungen über die kaufmännische Buchführung (OR 957 ff.), andererseits wurden für Aktiengesellschaften im Aktienrecht noch zusätzliche Buchführungs- und insbesondere Bewertungsvorschriften aufgeführt. Das GmbH-Recht verwies in Buchführungsfragen auf Teile des Aktienrechts.

Neu werden alle Buchführungsnormen im 32. Titel des OR zusammengefasst. Das Rechnungswesen soll in Zukunft unabhängig von der Art der Gesellschaft für alle Buchführungspflichtigen auf den gleichen Grundsätzen aufbauen. Der Entwurf sieht vor, dass in OR 957 ff. zuerst die für alle Buchführungspflichtigen gültigen allgemeinen Bestimmungen aufgeführt werden, danach folgen ergänzende Regeln für Gesellschaften, die eine gewisse Grösse ausweisen.

Der Gesetzesentwurf unterscheidet zwischen Buchführung und Rechnungslegung. Damit wird aufgezeigt, dass das Rechnungswesen einerseits eine rein buchhalterische Aufzeichnungspflicht beinhaltet (Konten führen, Buchen, Ablage) und andererseits für eine korrekte Berichterstattung besorgt sein soll beziehungsweise den verantwortlichen Organen die Grundlage dafür liefern sollte.

Einige Positionen dürften jedoch in der Vernehmlassung kritisiert werden.

der verwendete Devisenkurs offenzulegen. Somit werden allenfalls gebildete Reserven in Fremdwährungs-Positionen publik.

## Aufwertung

Die heute im Aktienrecht vorgesehenen Aufwertungsmöglichkeiten bei Immobilien und Beteiligungen werden gestrichen. Der Entwurf zu einem geänderten Art. 725 OR (Thema Kapitalverlust und Überschuldung) lässt lediglich zu, dass die Veräusserungswerte höher als die gesetzlich vorgesehenen Höchstwerte festgesetzt werden dürfen, sofern die Veräusserung der entsprechenden Vermögenswerte innert 12 Monaten beabsichtigt und voraussichtlich möglich ist. Je nach Standpunkt bedeutet der Entwurf ein Rückfall in die Zeiten vor Inkrafttreten der Revision 1992.

## Gliederungsvorschriften

Die minimale Vorschrift zur Gliederung der Bilanz sowie die Nennung von Positionen, die ausgewiesen werden müssen, lehnt an die bisherige Regelung im Aktienrecht an. Zusätzlich wird jedoch definiert, dass zum Beispiel Verbindlichkeiten die innert zwölf Monaten fällig sind, als kurzfristiges Fremdkapital auszuweisen

sind. Positionen die innert zwölf Monaten verkauft beziehungsweise realisiert werden können, müssen als Umlaufvermögen aufgeführt werden.

Der aus dem Aktienrecht bekannte Anhang soll in Zukunft von allen Buchführungspflichtigen erstellt werden. Erstaunlich ist, dass im Rahmen dieser Änderungen darauf verzichtet wurde, beim Thema Leasing eine modernere Bilanzierungspflicht einzuführen. Somit bleibt bei einer nach OR-Minimum geführten Bilanz weiterhin die Möglichkeit, das Bilanzbild und die Ertragslage allein aufgrund der gewählten Finanzierungsform entscheidend zu beeinflussen.

Wie bisher wird von einer Bilanzierung zu Fortführungswerten ausgegangen. Neu wird jedoch definiert, dass bei einer geplanten Einstellung des Betriebes innert der nächsten zwölf Monate oder bei der Wahrscheinlichkeit einer nicht abwendbaren Einstellung (gemeint ist damit zum Beispiel ein drohender Konkurs) zu Liquidationswerten bilanziert werden muss.

## Grosse Gesellschaften

Der Entwurf sieht vor, dass grosse Gesellschaften (das heisst Unternehmen, die einer ordentlichen Revision unterliegen; die Grenzwerte sind: Bilanzsumme 10 Millionen, Umsatz 20 Millionen, 50 Mitarbeitende) zusätzlich eine Geldflussrechnung erstellen müssen. Ebenso ist für diese Unternehmen die Pflicht zur Erstellung eines Lageberichts geplant. Dieser soll den Geschäftsverlauf und die wirtschaftliche Lage des Unternehmens

inklusive Zukunftsaussichten, Auftragslage und Forschungstätigkeit Auskunft aufzeigen.

## Abschluss nach Regelwerk

Der Bundesrat kann bestimmen, welche Regelwerke anerkannt werden. Im Gesetz wird neu bestimmt, wer nach einem solchen Regelwerk abschliessen muss. Es sind dies Genossenschaften mit mindestens 2000 Genossenschaftern sowie Vereine und Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind.

Neu können zudem

- Gesellschafter, die mindestens 10 Prozent des Grundkapitals vertreten, oder
- 10 Prozent der Genossenschafter oder 20 Prozent der Vereinsmitglieder oder
- Gesellschafter oder Mitglieder, die einer persönlichen Haftung oder einer Nachschusspflicht unterliegen

einen solchen Abschluss verlangen und damit, falls es sich um einen (auch kleinen) Konzern handelt, eine Konsolidierung nach Regelwerk erhalten. Denn neu soll eine Konzernrechnung für jede juristische Person, die rechnungslegungspflichtig ist und die andere Unternehmen kontrolliert, Pflicht werden.

Eine solche Bilanz und Erfolgsrechnung nach Regelwerk enthält Zahlen nach True-and-Fair-View-Prinzip und wird deshalb zumeist ein besseres Ergebnis als die Variante nach OR-Minimum ausweisen.

Dieser Abschluss soll für die Steuerbehörden nicht massgeblich sein. Um jegliches Risiko auszuschliessen, empfiehlt es sich, darauf zu achten, dass die Generalversammlung nicht über diesen (zum Beispiel FER-) Abschluss abstimmt, sondern lediglich basierend auf den OR-mässigen Zahlen die Rechnung an der Generalversammlung abnimmt.

## Bereits heute

Die neuen Regeln werden zwar erst in etwa vier bis fünf Jahren in Kraft treten und auf dem Weg durch das Parlament geändert werden; einige der Bestimmungen werden jedoch schon heute ihre Schatten vorauswerfen.

Mit der Definition der Zwölfmonatsfrist im Zusammenhang mit Umlaufvermögen und Fremdkapital, wird (unter anderem, weil auch in der Literatur, zum Beispiel in Max Boemles Standardwerk) am besten bereits heute so bilanziert, einerseits, um in Zukunft vergleichbare Bilanzzahlen auszuweisen, andererseits, weil nun – wenn auch nur in einem Entwurf – ein Hinweis vorliegt, was bezüglich Gliederung der Bilanz als ordnungsgemäss betrachtet wird.

Softwaremässig empfiehlt es sich, gegebenenfalls schon heute an die Zukunft zu denken. In Zukunft soll im Anhang die Anzahl der Mitarbeiter ausgewiesen werden. Bei einer geplanten Anschaffung von neuer Lohnsoftware sollte deshalb rechtzeitig abgeklärt werden, ob eine automatische Funktion zur Ermittlung dieses Wertes möglich ist. ■

# Alles über Ihr Gehalt

Ob Sie wirklich **genug verdienen**, zeigt Ihnen im Mai 2006 die neue repräsentative gesamtschweizerische Gehaltserhebung des veb.ch. Reservieren Sie jetzt gleich Ihr persönliches Exemplar – am besten zum Mitgliederpreis!



veb.ch · Lagerstrasse 5  
Postfach 1262 · 8021 Zürich  
Telefon 043 336 50 30 · Fax 043 336 50 33  
www.veb.ch · info@veb.ch