

# DER JAHRESABSCHLUSS

*Wir erstellen jährlich einen Abschluss. Weshalb denn überhaupt?*

## Zweck

Was für den Buchhalter ein selbstverständlicher Ausdruck ist, hat Gelehrte zu vielen Überlegungen angespornt. Schon die Frage, welchen Zweck ein handelsrechtlicher Abschluss verfolgen soll, ist mit Blick in die Ausführungen der Lehre äusserst unklar. Wolfgang Stützel führte Mitte der 60er-Jahre zehn Jahresabschluss-Zwecke auf. Böse Zungen könnten nun sagen, bei ihm sei das nicht weiter verwunderlich. Er machte sich als Professor unter anderem einen Namen, weil er sich mit dem Konkurrenzparadoxon befasste...

Auch andere Autoren machten sich Gedanken über den Abschluss und fragten sich zum Beispiel, ob man Motiv und Grund oder Ziel und Zweck eines Jahresabschlusses unterscheiden könne.

## 1494

Die doppelte Buchhaltung wie sie heute als Standard gilt, wurde 1494 von Luca Pacioli im Buch «Abhandlung über die Buchhaltung» beschrieben. In seiner Schrift finden sich jedoch keine langen Ausführungen über die Notwendigkeit eines regelmässigen Abschlusses. Pacioli schrieb, man müsse auf dem Einband der Bücher ein Zeichen anbringen um sie voneinander unterscheiden zu können. Im Zusammenhang mit dem Abschluss bzw. Neueröffnung und Beschriftung eines solchen Buches führte er aus «...damit Du beim Fortschritt der Geschäfte, wenn sie voll geschrieben sind oder eine gewisse Zeit abgelaufen ist und Du deshalb ein anderes Buch nehmen willst, oder die Notwendigkeit Dich zwingt, wenn es voll ist, sie unterscheiden kannst.» Diese Ausführungen lassen vermuten, dass hier weniger ein regelmässiger Abschluss Grund für die Eröffnung eines neuen Buches war, als vielmehr die Kosten des Buches dazu führten, dass erst wenn das Buch vollgeschrieben war, ein neues eröffnet und der Saldo vorgetragen wurde.

Zusätzlich führte Pacioli jedoch noch aus: «Aber zuweilen pflegen sie viele in verschiedenen Gegenden

jährlich abzuschliessen, obgleich sie noch nicht vollgeschrieben sind...» sowie «...weil es vollgeschrieben ist oder weil ein neues Jahr beginnt, wie es in berühmten Orten Sitte ist, welche die grossen Kaufleute jedes Jahr, besonders für neue Jahreszahlen, immer beobachten.» Das zeigt, dass der für uns selbstverständlich Jahresabschluss somit bereits damals in einigen Gegenden als Norm betrachtet wurde. Mit Verweis auf Gesellschaften führte er das Sprichwort «Häufige Rechenschaft bringt lange Freundschaft» auf und erwähnte in diesem Zusammenhang auch das Thema des jährlichen Abschlusses.

Eugen Schmalenbach (sozusagen der Karl Käfer Deutschlands) ist der Ansicht, dass Pacioli's Ausführungen zum Jahresabschluss eher Anregung als Tatsache war, weil zu jener Zeit z.B. die Fuggersche Handelsgesellschaft nicht jährlich bilanzierte (Anton Fugger gilt als einer der reichsten Menschen der Weltgeschichte).

## 1519

Als Magellan 1519 zur ersten Weltumseglung aufbrach, beteiligten sich die spanische Krone, ein Reeder und ein Bankhaus an der Finanzierung dieses Abenteuers. Von den ursprünglich fünf Schiffen erreichte nach drei Jahren nur ein Schiff mit 26 Tonnen Gewürzen beladen den Ausgangspunkt der Reise. Der Erlös aus dieser einen Ladung deckte alle Kosten und es wurde darüber hinaus noch ein Gewinn erzielt. Eine Kalkulation war bei solchen Vorhaben wohl kaum möglich. Vielmehr handelte es sich um eine Spekulation, heute würde man das Engagement der Partner als Venture-Capital bezeichnen. Eine in regelmässigen Abständen abschliessende Buchführung über diese drei Jahre dauernde Fahrt hätte wenig Aussagekraft gehabt. So ist die damals erstellte Abrechnung aus heutiger Sicht wohl eher als eine Projektabrechnung zu betrachten, bei der nach Abschluss eines Vorhabens und Vorliegen aller Zahlen aufaddiert und abgerechnet wird.



*Sikander von Bhicknapahari  
lic. iur., dipl. Experte  
in Rechnungslegung und  
Controlling*

■ Ähnlich denkt heute wohl auch ein Product-Manager in einer Unternehmung, welche grosse Maschinen oder Anlagen herstellt. Deren Produktion kann mehrere Jahre dauern. Den Product Manager interessiert schlussendlich der Gewinn dieses Projektes. Eine laufende Nachkalkulation des Vorhabens ist nicht zwingend an einen Jahresabschluss gekoppelt, sondern an den Auftragsfortschritt.

### 1673

Betrügerische Konkurse führten dazu, dass in der Französischen Ordonance de commerce von 1673 vorgeschrieben wurde, dass jedes zweite Jahr eine Inventur Pflicht sei, diese war innerhalb einer sechsmonatigen Frist zu erstellen. Als späteren Teil des Napoleonischen Code de commerce verbreitete sich diese Bestimmung weltweit.

### 1890

Als Miquel 1890 preussischer Finanzminister wurde, führte er kurz darauf die jährliche Selbstdeklaration des Einkommens für Steuerzwecke ein. Das Handelsgesetz verlangte zwar damals bereits seit 30 Jahren die Erstellung einer jährlichen Bilanz. Da bei Verletzung dieser Bestimmung keine Strafe drohte, wurde sie jedoch nicht beachtet bis die Pflicht zur Einreichung der Zahlen im Zusammenhang mit der Steuerabrechnung eingeführt wurde.

### Unternehmens-Strukturen

Zu Paciolis Zeiten war die heute übliche juristische Person als Unternehmensform nicht bekannt. Es war deshalb auch nicht notwendig, einer Vielzahl von Beteiligten über den Geschäftsgang Rechenschaft abzulegen. Erst 1602 entstand in den Niederlanden eine modern strukturierte Aktiengesellschaft, deren Anteile an der Börse gehandelt wurden (wobei die Minderheitsaktionäre damals kein Mitspracherecht hatten). Vor der Industrialisierung bestand bei den kleingewerblich strukturierten Unternehmern / Handwerkern kein Bedürfnis nach einer Buchhaltung, welche Beteiligten gegenüber offengelegt werden musste.

Das Erstellen eines Abschlusses im Sinne eines Instrumentes für die Geschäftsleitung wurde mit der komplexer werdenden Geschäftswelt notwendig. Max

Boemle schreibt in seinem Standardwerk «Der Jahresabschluss»: «Mit der gesetzlichen Verpflichtung, die Bücher in regelmässigen Abständen abzuschliessen, wird der Zwang zur Rechenschaft des Unternehmers vor sich selbst eingeführt.»

Die Auswertungen einer Buchhaltung dienen heute somit unter anderem der Geschäftsleitung als Steuerungsinstrument und damit auch als Kalkulationsgrundlage.

Da inzwischen nicht nur handelsrechtliche Abschlüsse erstellt werden, besteht ein weites Feld von Interpretationsspielräumen per wann und weshalb ein Abschluss erstellt werden soll. Handelt es sich um:

- einen Abschluss nach True&Fair View weil eine Börsenkotierung dies notwendig macht oder ein Kreditgeber dies verlangt,
- eine interne Kosten- und Leistungsrechnung,
- eine Konzernrechnung die gemäss Vorschriften einer bestimmten Rechnungslegungsnorm erstellt werden muss,
- eine nur für Steuerzwecke erstellte Abrechnung?

Diese Abrechnungen könnten je nach Unternehmen und Anforderungen zu verschiedenen Zeitpunkten erstellt werden.

Weitere Gründe für den Abschluss könnten auch sein:

- Der Zwang zur Selbstinformation des Unternehmers um seiner Verantwortung gegenüber Mitarbeitern, Gläubigern etc. gerecht zu werden,
- die Abrechnungsgrundlage zur Gewinnausschüttung an Teilhaber (z.B. sollten nur realisierte Gewinne ausgeschüttet werden),
- der Jahresabschluss als Grundlage für die Steuereinschätzung und andere Abrechnungen, die sich auf jährliche Werte beziehen,
- die Dokumentation ganz generell.

Im Zusammenhang mit Steuerrevisionen zeigt es sich, dass nicht mehr nur ein Jahresabschluss verlangt werden kann. Im Rahmen einer Mehrwertsteuerrevision wird, falls diese z.B. im September stattfindet, auch die

Buchführung bis und mit letzter einzureichender Abrechnung, also jene per Halbjahr bzw. 2. Quartal geprüft. Ein zeitnahes Nachführen der Buchhaltung ist deshalb notwendig, ein vollständiger Zwischenabschluss jedoch nicht.

### Per wann?

Ein regelmässige Abschluss per 31. Dezember ist keine Pflicht, trotzdem schliessen viele Unternehmen per 31.12. ab. Wenn es um die Abgrenzung von Versicherungsprämien und anderen auf einer jährlichen Abrechnung basierenden Abgaben geht, vereinfachen die Zahlen des Kalenderjahres die Erfassung der Daten.

Falls je nach Art und Grösse des Unternehmens ein Mitglied der Revisionsstelle beim Inventar anwesend sein sollte, macht dies die praktische Abwicklung eines Abschlusses per 31. Dezember jedoch terminlich nicht immer einfach.

Zudem kann es je nach Branche umständlich sein, das Inventar oder z.B. Abgrenzungspositionen für eine Mitarbeiterbeteiligung per Ende Kalenderjahr zu erfassen.

Wer nicht Teil eines Konzerns ist, der mit Blick auf die Konsolidierung einheitliche Abschlussdaten einhalten muss, kann den Abschlusstag den individuellen Interessen entsprechend festlegen.

- Für Saisonbetriebe, z.B. in einem Kurort, ist ein Abschluss nach Saisonende, also Ende April oder Ende Oktober ratsam. Zu diesem Zeitpunkt sind die Inventare tief, die meisten Mitarbeiter (-Beteiligung an Umsatz etc.) definitiv abgerechnet und auch die Abrechnungen von AHV, BVG usw. können auf diesen Zeitpunkt hin abschliessend erstellt werden. Zudem erlaubt die ruhigere Zeit der Zwischensaison, allenfalls liegendgebliebene administrative Pendenzen aufzuarbeiten.
- Betriebe die subventioniert werden, z.B. Schulbetriebe oder Behindertenwerkstätten, schliessen per Ende Februar oder März ab. Bis dahin sind die allenfalls jeweils jährlich ausbezahlten Subventionen gutgeschrieben. Es stehen so keine grossen transitorischen Bestände in der Bilanz, die die Klarheit des Jahresabschlusses beeinträchtigen.

- Wer einen möglichst hohen Spielraum für die Bildung von stillen Reserven wünscht, legt das Jahresabschlussdatum auf den Zeitpunkt, an dem das höchste Warenlager und die höchsten Debitorenbestände vorhanden sind. Da bei solchen Abschlüssen aber auch die Gefahr einer Auflösung von stillen Reserven besteht, braucht es hier für die Revisionsstelle eine detaillierte Aufzeichnung über die Entwicklung dieser Reserven. Eine Nettoauflösung von solchen Reserven muss im Anhang ausgewiesen werden.

- Die Geschäftsentwicklung kann es zudem mit sich bringen, dass das Abschlussdatum verschoben wird und so ein überlanges oder kurzes Geschäftsjahr entsteht. Dies zum Beispiel wenn es um eine Umstrukturierung oder um eine Sanierung geht. Je nach Formulierung der Statuten kann das Abschlussdatum vom Verwaltungsrat angepasst werden.


- Wer frei wählen kann, möchte vielleicht wegen der bei Treuhändern und Revisoren jeweils saisonal bedingten vollen Kalender im ersten Halbjahr lieber per Mitte Jahr abschliessen.

### Reicht jährlich?

Unternehmen die ihre Zahlen hauptsächlich mit Blick auf die Steuerbehörden einmal jährlich zusammenstellen, empfinden das Thema Jahresabschluss als Stressfaktor.

In Betrieben die ihre Bücher regelmässig und zeitnah führen (lassen), ist ein Jahresabschluss zwar immer noch ein besonderes Ereignis, aber insgesamt gesehen nicht mehr ein Stressfaktor. Sei es, weil sich das Abstimmen von Konten und das Inventare erstellen im tagtäglichen Leben eingespielt haben, sei es, weil die laufende Nachführung eine frühzeitige Ergebnisplanung erlaubte.

Aus der ursprünglichen fortlaufenden Aufzeichnung eines Unternehmens oder der Abrechnung eines Projektes, wurde via Vorschrift zur Missbrauchsbekämpfung, der Entwicklung der Unternehmensformen und schlussendlich der Vorschrift zur Steuerdeklaration, eine einmal jährlich abzuschliessende Buchhaltung.

 ■ **Ist die Frage «Weshalb ein Jahresabschluss» veraltet?**

Für die schnelllebige Zeit und die damit einhergehenden Herausforderungen an die Verantwortlichen einer Unternehmung, reicht ein jährlich erstellter Abschluss nicht mehr.

Je nach Art und Grösse eines Unternehmens ist deshalb zu prüfen, ob statt oder ergänzend zum Quartals- oder Halbjahresabschluss allenfalls sogar eine KER (Kurzfristige Erfolgsrechnung, neudeutsch «fast close») zur Steuerung des Unternehmens notwendig ist.

Mit aktuellen Abschlüssen wird zudem auch Geldgebern gegenüber Vertrauen gebildet und – man denke an Basel II – ein besseres Rating erreicht. Letzteres hilft beim Thema Finanzierung des Unternehmens, weil die Transparenz aus dem Geld der Kapitalgeber kein Venture-Capital macht.