

November 2013

Sehr geehrte Damen und Herren

Das neue Rechnungslegungsrecht (nRLG) wurde per 1. Januar 2013 in Kraft gesetzt. Die Übergangsfrist beträgt zwei Jahre resp. drei Jahre für die Konzernrechnung. Die neuen Vorschriften zur Buchführung und Rechnungslegung müssen somit spätestens ab dem im Jahr 2015 beginnenden Geschäftsjahr angewendet werden (Konzernrechnung ab 2016).

Gerne informieren wir Sie nachstehend in Kürze über die wichtigsten Änderungen. Die Veränderungen scheinen für die meisten Unternehmen und Organisationen auf den ersten Blick nicht von wesentlicher Bedeutung zu sein. Trotzdem sollte aber individuell jeder Fall einzeln kurz geprüft werden, damit der Übergang auf die neuen Rechnungslegungsvorschriften ohne grossen Aufwand umgesetzt werden kann. Selbstverständlich werden wir Sie während der Umstellung unterstützen. Für weitere Einzelheiten und Spezialfragen stehen wir Ihnen ebenfalls gerne zur Verfügung.

#### **NEUES RECHNUNGSLEGUNGSRECHT (nRLG): Allgemeines**

Das neue Rechnungslegungsrecht gilt für alle Unternehmen, unabhängig von ihrer Rechtsform. Neu steht die wirtschaftliche Bedeutung und Grösse eines Unternehmens oder einer Organisation im Vordergrund. Die bisher in Art. 957 ff. OR und je nach Rechtsform im Aktienrecht, im GmbH-Recht oder für Vereine und Stiftungen im ZGB zu suchenden Gesetzesartikel sind nun an einer Stelle im Gesetz, im 32. Titel des Obligationenrechts (OR), zu finden.

Für die Buchführungspflicht ist nicht mehr die Pflicht zu einem Eintrag ins Handelsregister massgebend. Neu müssen sämtliche unternehmerisch tätigen Organisationen und Personen die für sie zutreffenden Anforderungen des

nRLG erfüllen. Die Buchführungspflicht umfasst nun auch die freien Berufe.

Das neue Gesetz sieht allerdings unterschiedliche Ansprüche an den Inhalt und den Detaillierungsgrad der Buchführung vor. Die Schwellenwerte für die Bestimmung der gesetzlich notwendigen Erstellung einer Konzernrechnung wurden an die bereits per 1. Januar 2012 eingeführte Grenze für die ordentliche Revision (20 Mio. Bilanzsumme, 40 Mio. Umsatz und 250 Vollzeitstellen im Durchschnitt) angepasst.

Weiterhin gilt, dass die auf dem neuen Gesetz basierende Handelsbilanz für die steuerlichen Einschätzungen massgeblich bleibt. Ebenso wurde das Vorsichtsprinzip beibehalten wie auch die Möglichkeit zur Bildung von stillen Reserven. Somit sollte das Ziel des Gesetzgebers, den Übergang von den bisherigen Normen auf das nRLG möglichst steuerneutral erfolgen zu lassen, für die meisten Unternehmen erreicht werden.

#### **BUCHFÜHRUNGSPFLICHT UND GRUNDSÄTZE ORDNUNGSGEMÄSSER BUCHFÜHRUNG**

Wie erwähnt knüpft die Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung nur noch indirekt an die Pflicht zur Eintragung in Handelsregister an. Einzel- und Personengesellschaften sowie bestimmte Formen von Vereinen und Stiftungen müssen grundsätzlich nur die Buchführungsnormen des nRLG einhalten. Ab einem Jahresumsatz von CHF 500'000 müssen Einzel- und Personengesellschaften wie auch juristische Personen allerdings sowohl die Buchführungs- wie auch die Rechnungslegungsnormen einhalten.

Lediglich über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage müssen Buch führen:

November 2013

- Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als CHF 500'000 Umsatz im vorhergehenden Geschäftsjahr;
- diejenigen Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich ins Handelsregister eintragen zu lassen;
- Stiftungen, die nach Artikel 83b Abs. 2 ZGB von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind.

Für diese Unternehmen genügt gemäss neuem Recht die sogenannte «Milchbüchlein-Rechnung», d.h. die Führung einer reinen Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, wobei die Grundsätze ordnungsgemässer Buchführung (GoB) sinngemäss zu beachten sind. Namentlich sind dies:

1. vollständige, wahrheitsgetreue und systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte;
2. der Belegnachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge;
3. die Klarheit;
4. die Zweckmässigkeit mit Blick auf die Art und Grösse des Unternehmens;
5. die Nachprüfbarkeit.

Zudem müssen Aufwände und Erträge voneinander in zeitlicher und sachlicher Hinsicht abgegrenzt werden, sofern die Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen und/oder die Finanzerträge CHF 100'000 überschreiten.

In der Praxis wird sich zeigen, ob eine einfache «Milchbüchlein-Rechnung» diese Anforderungen erfüllen kann und nicht doch eine zweckmässig eingerichtete elektronische Buchhaltung notwendig ist. Aufgrund der Erläuterungen der Eidg. Steuerverwaltung ESTV in der MwSt-Praxis Info 06 vom Juni 2013 ist insbesondere für MwSt-pflichtige Unternehmen zu empfehlen, die Buchhaltung elektronisch zu führen.

## RECHNUNGSLEGUNG

Für die Rechnungslegung sind insbesondere folgende Grundsätze massgebend:

1. Klarheit und Verständlichkeit;
2. Wesentlichkeit;
3. Vollständigkeit;
4. Vorsicht und Verlässlichkeit;
5. Fortführungsfähigkeit;
6. Stetigkeit;
7. Bruttoprinzip.

Neu kann die Rechnungslegung in CHF oder in einer funktionalen Fremdwährung sowie in einer Landessprache oder in Englisch geführt werden.

Die wichtigsten Änderungen zur Jahresrechnung unter dem neuen Rechnungslegungsrecht entnehmen Sie bitte der separaten Aufstellung.

Für Unternehmen, welche die Schwelle zur ordentlichen Revision (20/40/250) überschreiten, gelten weiterführende Bestimmungen:

1. Erstellung eines Lageberichts (inkl. Risiko-bewertung, Angaben über Zukunftsaussichten, Auftragsvorrat usw.);
2. Erstellung einer Geldflussrechnung;
3. zusätzliche Offenlegungsvorschriften im Anhang (Fälligkeit langfristig verzinslicher Verbindlichkeiten, Honorar der Revisionsstelle).

Daneben beinhaltet das revidierte Rechnungslegungsgesetz Neuerungen zur Konsolidierungspflicht und Konzernrechnung sowie zur Erstellung des Abschlusses nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung. Welche Rechnungslegungsstandards (Swiss GAAP FER, IFRS usw.) unter dem neuen Rechnungslegungsgesetz als anerkannt gelten, sind vom Bundesrat noch zu bestimmen.

**GEGENÜBERSTELLUNG NEUES UND BISHERIGES RECHNUNGSLEGUNGS-  
RECHT: Wichtigste Änderungen in Bezug auf die Jahresrechnung**

Bilanz und Erfolgsrechnung (nRLG)	Bilanz und Erfolgsrechnung (altes OR)
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Bilanzierung von noch nicht fakturierten Dienstleistungen (angefangenen Arbeiten) ist gesetzlich vorgeschrieben.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Aktivierungspflicht von unfertigen Dienstleistungen (angefangenen Arbeiten) ist nicht gesetzlich verankert.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Beteiligungen und Liegenschaften sind in der Regel einzeln zu bewerten. Eine Gruppenbewertung darf nur noch ausnahmsweise und sehr restriktiv vorgenommen werden. Insbesondere hierzu empfiehlt sich, eine Umstellung auf das nRLG während der Übergangsfrist zu prüfen, sofern künftige Einzelwertberichtigungen bekannt sind, die einen negativen Einfluss auf die Steuerplanung haben könnten.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Eine Gruppenbewertung von in der Jahresrechnung als eine Position ausgewiesene Beteiligungen oder Liegenschaften ist zulässig.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten dürfen nicht aktiviert werden. Vorhandene Vermögenswerte sind spätestens bis zum Ablauf der Übergangsfrist abzuschreiben.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Aktivierung von Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten ist erlaubt. Die Abschreibung solcher Positionen hat jedoch innerhalb von 5 Jahren zu erfolgen.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Folgebewertung von Aktiven mit Börsenkurs oder beobachtbarem Marktpreis in aktivem Markt zum Kurswert möglich (Wahlrecht). Die Kriterien bezüglich des beobachtbaren Marktpreises in aktivem Markt richten sich nach internationalen Standards und sind vorsichtig anzuwenden.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Einzig Wertschriften mit Börsenkurswert dürfen höchstens zum Durchschnittskurs des letzten Monats vor dem Bilanzstichtag bewertet werden (Wahlrecht).</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Eigene Aktien werden gesondert unter dem Eigenkapital ausgewiesen (Minusposten). Solange Art. 659a OR noch in Kraft ist, sind sowohl eine Reserve für eigene Aktien aus freien Gewinnreserven wie auch ein Minusposten (eig. Aktien) im Eigenkapital zu bilden.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Ausweis der eigenen Aktien unter dem Umlauf- resp. Anlagevermögen. Bildung Reserve für eigene Aktien aus freien Reserven als Bestandteil der gesetzlichen Reserven.</li> </ul>

<b>Anhang (nRLG)</b>	
<p>Gemäss revidiertem Rechnungslegungsgesetz wird der Anhang in einen vier Punkte umfassenden allgemeinen Teil gegliedert sowie in vierzehn weitere Punkte, die aufzuführen sind, sofern sie nicht bereits aus der Bilanz und Erfolgsrechnung ersichtlich sind. Angaben über die Risikobeurteilung sind nicht mehr offenlegungspflichtig (verschoben in Lagebericht für grössere Unternehmen). Nachfolgend sind nur die wichtigsten Neuerungen in Anlehnung an das bisherige Obligationenrecht aufgeführt.</p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Angaben zu angewandten Grundsätzen, soweit nicht gesetzlich vorgeschrieben</li> <li>– Erläuterungen zu bedeutenden Positionen der Bilanz und Erfolgsrechnung</li> <li>– Erklärung betreffend Unterschreitung der Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt (10, 50 oder 250)</li> <li>– Erläuterungen zu Eventualverbindlichkeiten</li> <li>– Angaben zu anteilsbasierten Vergütungen</li> <li>– Ausführungen zu wesentlichen Ereignissen nach dem Bilanzstichtag</li> <li>– Verwendete Umrechnungskurse und Angabe über Währung, in welcher Buchhaltung geführt wird, falls nicht Landeswährung</li> <li>– Firma, Rechtsform und Sitz der Unternehmen, an denen direkte oder wesentliche indirekte Beteiligungen bestehen, inkl. Angabe des Kapital- und Stimmenanteils</li> </ul>	<p>Art. 959c Abs. 1 nRLG (neu)</p> <p>Art. 959c Abs. 1 nRLG (neu)</p> <p>Art. 959c Abs. 2 nRLG (neu)</p> <p>Art. 959c Abs. 2 nRLG (neu)</p> <p>Art. 959c Abs. 2 nRLG (neu)</p> <p>Art. 959c Abs. 2 nRLG (neu)</p> <p>Art. 959c Abs. 1 Ziff. 4 nRLG (neu)</p> <p>Art. 959c Abs. 2 nRLG (erweiterte Angaben, verglichen zum alten OR)</p>

### ÜBERGANGSFRISTEN

Für die Anpassung der Buchführung und der Rechnungslegung an die neuen Gesetzesartikel besteht eine Übergangsfrist von zwei Jahren (Konzernrechnung drei Jahre) und diese ist spätestens im Verlaufe von 2015 resp. 2016 vorzunehmen. Die Stetigkeit der Darstellung muss in der Übergangsphase nicht eingehalten werden.

Wir empfehlen, während der Übergangsphase abzuklären, ob:

- die Bewertungsgrundsätze angepasst werden müssen (evtl. steuerliche Konsequenzen);
- der Kontenplan angepasst werden muss;
- allenfalls eine Buchhaltungssoftware eingesetzt werden muss, um die neuen Bestimmungen einzuhalten.

Wir bemühen uns, genaue und aktuelle Informationen zur Verfügung zu stellen. Für die vorstehend aufgeführten Informationen besteht jedoch keine Gewähr. Im konkreten Einzelfall ist es unerlässlich, den Sachverhalt genau abzuklären und aufgrund der Gesetzesbestimmungen und detaillierten Verwaltungsanweisungen zu beurteilen.