

Neues Rechnungslegungsrecht ab 1.1.2013

32. Titel im Obligationenrecht:

Art. 957 – 963b revOR (revidiertes Obligationenrecht)

Überblick über die wichtigsten Änderungen

Berikon, im Dezember 2012

Einleitung

Die Eidgenössischen Räte haben am 23. Dezember 2011 das neue Rechnungslegungsgesetz verabschiedet. Nun hat der Bundesrat fast ein Jahr später am 22. November 2012 entschieden, dass das neue Rechnungslegungsrecht definitiv ab dem 1. Januar 2013 in Kraft tritt. Der Gesetzgeber sieht eine zweijährige Übergangsfrist vor, was bedeutet, dass die neuen Bestimmungen somit zwingend in der Buchführung und im Abschluss 2015 angewendet werden müssen.

Gesetzliche Grundlagen im Obligationenrecht

Mit der Einführung des neuen Rechnungslegungsrechtes wurde der 32. Titel: „Die kaufmännische Buchführung“ im Obligationenrecht ganz neu ausgestaltet. Aus den alten OR-Artikeln 957 – 963 wurden nun diverse neue Artikel mittels Erweiterung von Buchstaben geschaffen. So wurde z.B. aus dem alten OR-Artikel 958 ein revOR 958a bis revOR 958f.

Der 32. Titel im Obligationenrecht ist nun neu in folgende fünf Abschnitte gegliedert:

1. Allgemeine Bestimmungen
2. Jahresrechnung
3. Rechnungslegung für grössere Unternehmen
4. Abschluss nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung
5. Konzernrechnung

Der Gesetzeswortlaut der revidierten OR-Artikeln 957 ff. ist hinten im Anhang aufgeführt.

Ziel der Gesetzesrevision

Ziel der Gesetzesrevision war es ein modernes Rechnungslegungsrecht im Obligationenrecht zu verankern, welches die wirtschaftliche Lage einer Unternehmung möglichst zuverlässig wiedergibt.

Überblick der grundsätzlichen Änderungen

Es kann vorweggenommen werden, dass auch nach dem neuen Rechnungslegungsrecht immer noch das Vorsichtsprinzip in Art. 958c I Ziff. 5 revOR verankert ist. Somit besteht auch nach neuem Recht die Möglichkeit der Bildung von stillen Reserven.

Weiter bleibt die Handelsbilanz massgebend für die Gewinnbesteuerung (Massgeblichkeitsprinzip).

Auch bleiben die bekannten Grundsätze der Rechnungslegung (Verrechnungsverbot, Unternehmensfortführung, Vollständigkeit, Niederstwertprinzip, Stetigkeit) unabhängig von der Rechtsform weiter bestehen.

Rechtsformneutrale Rechnungslegung

Das neue Rechnungslegungsrecht knüpft grundsätzlich nicht mehr an die Rechtsform des Unternehmens, sondern an dessen wirtschaftliche Bedeutung an. Die allgemeinen Vorschriften des neuen Rechnungslegungsrechts entsprechen der Buchführung und Rechnungslegung einer gut geführten KMU. Weitergehende Bestimmungen gelten für Unternehmen, die der ordentlichen Revision unterliegen und für Konzerne. Unter bestimmten Voraussetzungen muss im Interesse des Kapitalmarkts oder zum Schutz von Personen mit Minderheitsbeteiligungen ein Einzelabschluss oder eine Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt werden.¹

Unterscheidung in Kleinstunternehmen, KMU und grössere Unternehmen

Kleinstunternehmen

Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als CHF 500'000 Umsatzerlös pro Geschäftsjahr, Vereine und Stiftungen, die sich nicht ins Handelsregister eintragen lassen müssen, und nicht revisionspflichtige Stiftungen müssen nur über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage Buch führen („Milchbüchlein-Rechnung“).²

Weiter müssen die Kleinstunternehmen keinen Anhang führen. Grundsätzlich wird aus verschiedenen Überlegungen aber von der vereinfachten Milchbüchlein-Rechnung abgeraten.³

KMU

Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit einem Umsatzerlös von mindestens CHF 500'000 sowie juristische Personen sind hingegen umfassend zur Buchführung und Rechnungslegung gemäss den Vorgaben des 32. Titel (Art. 957 Abs. 1 revOR) verpflichtet.⁴

Grössere Unternehmen

Der Rechnungslegung für „grössere Unternehmen“ unterliegen Gesellschaften, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind (Art. 961 revOR). Dies sind namentlich die Publikumsgesellschaften, Unternehmen welche zur Erstellung einer Konzernrechnung verpflichtet sind und Unternehmen, welche zwei der folgenden Grössenkriterien überschreiten: CHF 20 Millionen Bilanzsumme, CHF 40 Millionen Umsatz und 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt.

Zusätzliche Berichtspflichten für grössere Unternehmen

Grössere Unternehmen werden neu jährlich diverse weitere Angaben machen müssen. Dies sind zum einen Angaben im Anhang (z.B. Nennung des Honorars der Revisionsstelle oder eine Aussage über die Fälligkeiten der langfristigen Verbindlichkeiten).

¹ Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement, Medienmitteilung, der Bundesrat, am 22.11.2012, www.ejpd.admin.ch/content/ejpd/de/home/dokumentation/mi/2012/2012-11-22.html ; besucht am 1.12.2012

² Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement, Medienmitteilung, der Bundesrat, am 22.11.2012, www.ejpd.admin.ch/content/ejpd/de/home/dokumentation/mi/2012/2012-11-22.html ; besucht am 1.12.2012

³ Referat von Frau Dr. E. Teitler-Feinberg, gehalten am 29.10.2012, Marriott Hotel, Zürich.

⁴ DER SCHWEIZERISCHE TREUHÄNDER 11/2012; FLORIAN ZIEHLER, S. 807

Im Weiteren sind grössere Unternehmen neu dazu verpflichtet, jährlich eine Geldflussrechnung zu erstellen.

Zudem verlangt der Gesetzgeber auch einen Lagebericht von den grösseren Unternehmen. Dieser Lagebericht macht Angaben über die Anzahl Vollzeitstellen, Risikobeurteilung, Bestellungen- und Auftragslage, Tätigkeit in Forschung und Entwicklung, nennt aussergewöhnliche Ereignisse und sagt was zu den Zukunftsaussichten.⁵

Konzernabschluss

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

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

Die Konzernrechnung kann nach dem Obligationenrecht (Buchwertkonsolidierung) oder einem anerkannten Standard erstellt werden. Als anerkannter Standard gelten gem. Lehre die IFRS, US GAAP und Swiss GAAP FER.⁶

KMU-Erleichterungen

Als KMU-Erleichterungen kann man zum einen die Anhebung der Schwellenwerte zur Erstellung einer Konzernrechnung nennen. Im Weiteren müssen die KMU keine Angaben mehr zur Durchführung einer Risikobeurteilung machen und zudem keinen Jahres- und Lagebericht erstellen.

Nächste Schritte – Was ist zu tun?

Die letzten beiden Jahresrechnungen sind zu analysieren um festzustellen, welche Schwellenwerte allenfalls überschritten sind und damit bestimmt werden kann, ob die Unternehmung als Kleinstunternehmen, KMU oder als grosse Unternehmung gem. neuem Rechnungslegungsrecht gilt.

Weiter ist zu analysieren, ob der Kontenplan den neuen gesetzlichen Anforderungen entspricht. Für die Erstellung der Bilanz sind Art. 959 revOR bis Art. 959c revOR zu konsultieren.

Auch sind die neuen Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze bis zur Jahresrechnung 2015 zu implementieren.

⁵ DAS NEUE RECHNUNGSLEGUNGSRECHT, TREUHAND-KAMMER, S. 8.

⁶ Referat von Frau Dr. E. Teitler-Feinberg, gehalten am 29.10.2012, Marriott Hotel, Zürich.

Es ist dann zu prüfen ob der Anhang wegfällt oder allenfalls mit neuen Angaben ergänzt werden muss.

Wir geben zu einem späteren Zeitpunkt einen Überblick über die konkreten Veränderungen der neu anzuwendenden Bewertungsmassstäbe.

Beilagen

- Obligationenrecht (Rechnungslegungsrecht), Änderung vom 23. Dezember 2011

Quellennachweis

- Das neue Rechnungslegungsrecht, Kurzinformation für Prüfer, Berater und ihre Kunden, der TREUHANDKAMMER, Zürich
- DER SCHWEIZER TREUHÄNDER, Ausgabe 10/2012 und Ausgabe 11/2012
- Referat Frau Dr. oec. publ. Evelyn Teitler-Feinberg am Projectos Sominar vom 29. Oktober 2012 in Zürich