



## TREUHANDAKTUELL JUNI 2012 | DAS NEUE RECHNUNGSLEGUNGSGESETZ | WOHLFAHRTSFONDS UND ARBEITGEBERBEITRAGSRESERVEN | IN EIGENER SACHE

### DAS NEUE RECHNUNGSLEGUNGSGESETZ

Die Eidgenössischen Räte haben kurz vor Weihnachten 2011 das neue Rechnungslegungsgesetz (RLG) verabschiedet. Die Ausführungsgesetzgebung durch das EJPD in Form von Verordnungen liegt derzeit noch nicht vor. Mit der Einführung wird ab dem 1. Januar 2013 gerechnet; der Bundesrat wird den genauen Termin noch festlegen. Nach Inkraftsetzung müssen die Bestimmungen innerhalb von zwei Jahren umgesetzt werden (erste Anwendung somit frühestens für das Geschäftsjahr 2015). Das neue Gesetz als «grossen Wurf» zu bezeichnen wäre wohl übertrieben. So bleibt für die Rechnungslegung nach wie vor die Möglichkeit zur Bildung und Auflösung von stillen Reserven bestehen. Die Handelsbilanz (Einzelabschluss nach OR) bleibt auch weiterhin massgebend für die Gewinnbesteuerung. Und dennoch enthält das neue RLG einige interessante Punkte, auf die wir Sie nachfolgend gerne hinweisen. Im Wesentlichen sind dies die folgenden:

- das RLG ist rechtsformneutral; die Bestimmungen richten sich nach der wirtschaftlichen Bedeutung eines Unternehmens (Kleinstunternehmen/KMU/grössere Unternehmen);
  - für Kleinstunternehmen (Jahresumsatz < CHF 500'000) gelten nur noch Minimalvorschriften für die Buchführung;
  - für grössere Unternehmen (welche der ordentlichen Revision unterstellt sind) gelten neu zusätzliche Berichterstattungspflichten (Lagebericht, Geldflussrechnung, erweiterte Angaben im Anhang).
  - die Schwellenwerte für die Erstellung einer Konzernrechnung wurden angehoben und stimmen nun mit denjenigen für die ordentliche Revision überein («20/40/250»);
  - in bestimmten Fällen ist ein (Konzern-)Abschluss nach einem «anerkannten Standard» (z.B. Swiss GAAP FER, IFRS, US GAAP) zu erstellen.
- Zur Bestimmung der wirtschaftlichen Bedeutung unterscheidet das RLG drei Gruppen: >

## KLEINSTUNTERNEHMEN

Darunter fallen Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit einem Jahresumsatz von weniger als CHF 500'000 sowie Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich ins Handelsregister eintragen zu lassen.

Sie können ihre Buchführung auf die Aufzeichnung von Einnahmen und Ausgaben beschränken («Milchbüchli-Rechnung») und auf den Bilanzstichtag jeweils ein Inventar der Vermögenswerte und Schulden erstellen. Weiter dürfen sie auch auf die zeitliche Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen verzichten, wenn die Nettoerlöse CHF 100'000 pro Jahr nicht übersteigen.

Die ist jedoch kein Freipass: Auch diese minimalen Aufzeichnungen müssen sich sinngemäss an den Grundsätzen ordnungsmässiger Buchführung orientieren (vollständig, wahrheitsgetreu, systematisch, klar, nachprüfbar etc.).

## KLEINE UND MITTLERE UNTERNEHMEN (KMU)

In diese Kategorie fallen juristische Personen, welche die Schwellenwerte («20/40/250») für grössere Unternehmen nicht überschreiten und die nicht zur Gruppe der Kleinstunternehmen gehören, namentlich auch Vereine die ein kaufmännisches Gewerbe betreiben oder revisionspflichtig sind sowie Stiftungen, welche nicht von der Revisionspflicht befreit sind.

Das RLG enthält unter anderem folgende Neuerungen:

### a) Allgemein

- Jahresrechnung besteht aus Bilanz, Erfolgsrechnung und Anhang
- für die Bewertung von Aktiven und Passiven gilt die Einzelbewertung
- die Rechnungslegung kann in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung erfolgen. Sofern dies nicht CHF sind, müssen die Werte in der Jahresrechnung ebenfalls in CHF angegeben werden unter Offenlegung und gegebenenfalls Erläuterung der Umrechnungskurse im Anhang
- die Jahresrechnung kann in einer der Landessprachen oder in Englisch erstellt werden

### b) Bilanz

- die Gliederung der Aktiven richtet sich nach ihrem Liquiditätsgrad, diejenige der Passiven nach ihrer Fälligkeit in der vom OR vorgegebenen Reihenfolge
- Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten dürfen nicht mehr aktiviert werden
- Aktiven mit einem beobachtbaren Marktpreis (Börsenkurs) dürfen zum Marktwert bilanziert werden, auch wenn dieser über dem Anschaffungspreis liegt. Zur Kompensation von Marktschwankungen kann eine Schwankungsreserve gebildet werden. Es wird unterstellt, dass die Schwankungsreserve steuerlich akzeptiert wird (Massgeblichkeitsprinzip). Sofern von dieser Option Gebrauch gemacht wird, müssen alle Positionen mit Marktwerten entsprechend bewertet werden.

- in den Passiven sind die verzinslichen Verbindlichkeiten im kurz- und langfristigen Fremdkapital gesondert auszuweisen
- Eigene Kapitalanteile sind im Eigenkapital als Minusposten einzugliedern

### c) Erfolgsrechnung

- die Bestandesänderungen sind gesondert auszuweisen (Gesamtkostenverfahren)

### d) Anhang

- Angaben über die in der Jahresrechnung angewandten Grundsätze; soweit diese nicht vom Gesetz vorgeschrieben sind
- Angaben, Aufschlüsselungen und Erläuterungen zu (ausserordentlichen, einmaligen oder periodenfremden) Positionen der Bilanz und Erfolgsrechnung
- Erklärung darüber, ob die Anzahl Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt nicht über 10, über 50 bzw. über 250 liegt
- Angaben zu Unternehmen, an denen direkte oder wesentliche indirekte Beteiligungen bestehen
- Rechtliche oder tatsächliche Verpflichtungen, bei denen ein Mittelabfluss entweder als unwahrscheinlich erscheint oder in der Höhe nicht verlässlich geschätzt werden kann (Eventualverpflichtungen)
- Anzahl und Wert von Beteiligungsrechten oder Optionen auf solche Rechte für alle Leitungs- und Verwaltungsorgane sowie Mitarbeitenden

Nicht mehr im Anhang aufzuführen sind:

- Angaben zur Risikobeurteilung
- die Brandversicherungswerte der Sachanlagen

## GRÖSSERE UNTERNEHMEN

Gemäss dem neuen Art. 961 OR fallen Unternehmen in diese Kategorie, wenn sie von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind. Für diese Gruppe gelten zusätzlich zu den oben aufgeführten Neuerungen für KMU noch erweiterte Auflagen für den Geschäftsbericht:

### a) Anhang

Die langfristigen verzinslichen Verbindlichkeiten sind aufgeteilt nach Fälligkeit von 1 – 5 Jahren und > 5 Jahre aufzuführen und zu erläutern.

Weiter muss das Honorar der Revisionsstelle für Revisionsdienstleistungen und andere Dienstleistungen offengelegt werden. Die ursprünglich vorgesehene Offenlegung der Entschädigungen für Verwaltungs- und Leitungsorgane wurde in den parlamentarischen Beratungen gestrichen.

### b) Geldflussrechnung

Als zusätzliches Element der Jahresrechnung ist eine Geldflussrechnung zu erstellen (Fonds: Flüssige Mittel). Die Geldflussrechnung enthält auch die Vorjahreszahlen.

### c) Lagebericht

Der Lagebericht enthält Angaben zum Geschäftsverlauf und der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens. Er gibt Aufschluss über

- die Anzahl Vollzeitbeschäftigte
- die Durchführung einer Risikobeurteilung
- die Bestellungen- und Auftragslage
- die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit
- aussergewöhnliche Ereignisse und
- die Zukunftsaussichten

### ABSCHLUSS NACH ANERKANNTEM STANDARD

Ein (Konzern-)Abschluss nach einem anerkannten Standard ist nur für Unternehmen(sgruppen) zwingend, sofern es sich um börsennotierte Gesellschaften, Genossenschaften mit mindestens 2'000 Mitgliedern oder Stiftungen mit ordentlicher Revision

handelt. Als anerkannte Standards kommen z.B. Swiss GAAP FER, IFRS oder US GAAP in Frage. Der Bundesrat wird die Festlegung in den Verordnungen vornehmen.

Der Teufel steckt bekanntlich im Detail. Es empfiehlt sich also bereits heute, den Handlungsbedarf zu ermitteln und wo erforderlich die nötigen Informationsquellen und Instrumente zu schaffen. Erfüllt mein Kontenplan die künftigen Anforderungen noch? Sind die zusätzlichen Angaben für den Anhang verfügbar? Muss ich weiterhin eine Konzernrechnung erstellen? Wie sieht ein zweckmässiger Lagebericht aus? Diese Fragen sollten jetzt geklärt werden. Wir unterstützen Sie gerne.



André Jordi  
andre.jordi@gfeller-partner.ch

## WOHLFAHRTSFONDS UND ARBEITGEBERBEITRAGSRESERVEN

Patronale Wohlfahrtsfonds stammen in vielen Fällen noch aus der Zeit vor der Einführung des BVG-Obligatoriums (1985). Es ist nicht unüblich, dass in solchen Stiftungen erhebliche freie Mittel (freies Stiftungskapital) vorhanden sind. Arbeitgeber möchten diese Mittel vielfach als Beitragsreserven qualifizieren, insbesondere dann, wenn die Finanzierung über die Zeit ausschliesslich durch die Stifterfirma erfolgt ist. Mit der seit 1985 gültigen Fassung von Art. 331, Abs. 3 OR ergaben sich jedoch in vielen Fällen Probleme, wenn patronale Fonds freie Stiftungsmittel in ihrer Jahresrechnung zugunsten einer Arbeitgeberbeitragsreserve umbuchen wollten. Die Aufsichtsbehörden schritten ein und verfügten jeweils, vorgenommene Umbuchungen wieder zu stornieren. Hintergrund sind die Teilliquidationsansprüche der Arbeitnehmenden, welche mit einer Umbuchung der freien Mittel in die Beitragsreserven des Arbeitgebers regelmässig verloren gehen. Das Bundesgericht hat nun im Fall eines patronalen Wohlfahrtsfonds (ohne klagbare reglementarische Leistungsversprechen) gegen eine solche Verfügung durch die Aufsichtsbehörde dem Kläger Recht gegeben. Es erkannte, dass die Umsetzung und Erreichung des Stiftungszwecks (Finanzierung von Arbeitgeberbeiträgen sowie Leistungen in Notlagen) durch die Umbuchung von freien Mitteln in die Beitragsreserve nicht tangiert wird und daher zulässig sei, wenn es sich um eine ausschliesslich patronal finanzierte Einrichtung handelt (BGE 9C\_804/2010). Jedoch: In einem anderen Fall (BGE 9C\_954/2010) hat das Bundesgericht die Zulässigkeit einer Umbuchung verneint. Ausschlaggebend war hier die Auslegung der Stiftungsurkunde. Fazit: Stiftungsräte patronaler Fonds sollten buchhalterische Umqualifizierungen von freien Mitteln in Arbeitgeberbeitragsreserven mit Umsicht und erst nach umfassender Abklärung (Rücksprache mit Revisionstelle und Aufsichtsbehörde) vornehmen.



André Jordi  
andre.jordi@gfeller-partner.ch

## IN EIGENER SACHE

### HERBSTANLÄSSE 2012:

#### 4. September in Bern / 5. September in Langenthal

Anfangs September finden wieder unsere traditionellen Herbstanlässe in Bern und Langenthal statt. Dieses Jahr wird der Schwerpunkt auf dem neuen Rechnungslegungsgesetz liegen, welches Ende 2011 von den eidgenössischen Räten verabschiedet wurde. Es gibt einige grundsätzliche Änderungen, welche wir Ihnen gerne vorstellen möchten. Zusätzlich werden Ihnen unsere Steuerexperten Aktualitäten aus dem Steuerbereich präsentieren.

Reservieren Sie sich die Daten bereits heute – wir freuen uns, Sie in der alten Mühle Langenthal resp. im Kursaal in Bern begrüßen zu dürfen. Die Einladung mit den Details wird anfangs August verschickt.

### PERSONELLE VERÄNDERUNGEN IN BERN:

Am 1. Januar 2012 hat Lino Schaad ein 6 Monate dauerndes Praktikum als Sachbearbeiter Treuhand und Revision aufgenommen. Wir wünschen ihm viel Erfolg und viele neue Erkenntnisse bei der praktischen Tätigkeit.

Am 1. März 2012 ist Frau Hanny Franzen als Sachbearbeiterin Treuhand und Revisionsassistentin in Bern eingetreten. Sie übernimmt die Aufgaben und Funktionen von Karin Grogg. Wir wünschen Hanny Franzen viel Erfolg und Befriedigung bei der Bewältigung der neuen Aufgaben.



Daniel Scheurer

daniel.scheurer@gfeller-partner.ch



Falls Sie zukünftig die elektronische Zustellung des Treuhand Aktuell bevorzugen, schicken Sie uns ein Mail an [christina.kistler@gfeller-partner.ch](mailto:christina.kistler@gfeller-partner.ch) oder rufen Sie uns an.

Unser Treuhand-Aktuell ist eine Art «Hauszeitung», ein «Hausschreiben» der Gfeller+Partner AG, Treuhandgesellschaft. Es erscheint unregelmässig, aber immer dann, wenn ein Tipp oder eine Aktualität uns wichtig genug erscheint, um unseren Kunden und Geschäftsfreunden dies zur Kenntnis zu bringen. Für individuelle Beratungen im dargestellten Themenkreis stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung. Animieren Sie Ihre Geschäftsfreunde, uns ihre Adressen mitzuteilen, damit sie unser Treuhand-Aktuell künftig direkt erhalten.

