Neues Rechnungslegungsrecht
Erstmalige Anwendung, was ist zu beachten?

Christian Feller

Baden

Inhaltsübersicht

- Fragen bei der erstmaligen Anwendung des Neuen Rechnungslegungsrecht
- Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung
- Anpassung der Software
- Anpassung der Eröffnungsbilanz
- Kritische Bilanzpositionen
- Weitere Aspekte im Neuen Rechnungslegungsrecht
- Minderheiten

Umstellung auf das NRLG (1)

Grundsatzfragen

Per wann soll die Umstellung erfolgen?

In Kraft seit 1.1.2013
Übergangsfristen ab Inkraftsetzung (gem. Übergangsbestimmungen der Änderungen vom 23. Dezember 2011, Art. 2):

- - 2 Jahre für **Einzelabschluss**
  (➔ ab Geschäftsjahr **2015 zwingend**)

- - 3 Jahre für **Konzernrechnung**
  (➔ ab Geschäftsjahr **2016 zwingend**)

Umstellung auf das NRLG (2)

Grundsatzfragen: per wann soll die Umstellung erfolgen?

- Macht eine vorzeitige Einführung, d.h. Einzelabschluss per 31.12.2014 allenfalls Sinn?
- Allenfalls mögliche Bewertungsänderungen (Aufwertungen) bringen steuerlich keinen Vorteil (bei 2014 verfallenden Verlustvorträgen könnte es sonst interessant sein zu prüfen, ob bei gewissen Aktivpositionen Aufwertungen (Marktwert) möglich wären)
- Funktionale Währung & Reporting-Währung der Gesellschaft ist CHF
- d.h. auch Vorteil der neuen Möglichkeit die Jahresrechnung in einer anderen Währung zu erstellen bringt keine Vorteile
- Vorzeitige Anwendung gäbe jedoch Minderheiten die vorzeitige Möglichkeit von ihren zusätzlichen Minderheitenrechten gebrauch zu machen
- allenfalls unnötiger Zeitdruck

Umstellung auf das NRLG (3)

Geschäftsbericht

Jahresrechnung

- Bilanz
- Erfolgsrechnung
- Anhang — Zusatzangaben
- Geldflussrechnung

Lagebericht (inkl. Risikobeurteilung)

allgemein

nur für grössere Unternehmen

- Innerhalb von 6 Monaten nach Ablauf GJ zu erstellen und zuständigem Organ zur Genehmigung vorzulegen. Vom Vorsitzenden des obersten Leitungs- oder Verwaltungsorgans und von der für die Rechnungslegung zuständigen Person zu unterzeichnen. (Art.958 Abs.3 OR)

Umstellung auf das NRLG (4)

Gesetzliche Gliederung der Bilanz

bisherige Vorschriften		Neues Rechnungslegungsrecht		
UMLAUFVERMÖGEN		**UMLAUFVERMÖGEN**		*959a [1] 1.*
Flüssige Mittel	130'502	Flüssige Mittel	130'502	*a)*
Wertschriften	70'000	Kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs	60'000	*a)*
(darin enthalten: eigene Aktien: CHF 10'000)				
Forderungen	992'500	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	900'500	*b)*
		Übrige kurzfristige Forderungen	92'000	*c)*
Vorräte und angefangene Arbeiten	1'200'000	Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen	1'200'000	*d)*
Aktive Rechnungsabgrenzungen	19'000	Aktive Rechnungsabgrenzungen	19'000	*e)*
TOTAL UMLAUFVERMÖGEN	**2'412'002**	**TOTAL UMLAUFVERMÖGEN**	**2'402'002**	
ANLAGEVERMÖGEN		**ANLAGEVERMÖGEN**		*959a [1] 2.*
Finanzanlagen	225'000	Finanzanlagen	105'000	*a)*
		Beteiligungen	120'000	*b)*
Sachanlagen	880'000	Sachanlagen	880'000	*c)*
Immaterielle Werte	150'000	Immaterielle Werte	150'000	*d)*
Gründungs- und Kapitalerhöhungskosten	15'000		0	
Nicht einbezahltes Aktienkapital	0	Nicht einbezahltes Aktienkapital	0	*e)*
TOTAL ANLAGEVERMÖGEN	**1'270'000**	**TOTAL ANLAGEVERMÖGEN**	**1'255'000**	
TOTAL AKTIVEN	**3'682'002**	**TOTAL AKTIVEN**	**3'657'002**	*959 a [1]*

Umstellung auf das NRLG (5)

Gesetzliche Gliederung der Bilanz

bisherige Vorschriften		Neues Rechnungslegungsrecht		
KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL		**KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL**		*959a² 1.*
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	799'503	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	799'503	*a)*
Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	250'000	Kurzfristige verzinsliche Verbindlichkeiten	250'000	*b)*
Andere kurzfristige Verbindlichkeiten	28'964	Übrige kurzfristige Verbindlichkeiten	25'000	*c)*
Passive Rechnungsabgrenzungen	35'000	Passive Rechnungsabgrenzungen	35'000	*d)*
		Rückstellungen (kurzfristig)	45'500	
TOTAL KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL	**1'113'467**	**TOTAL KURZFRISTIGES FREMDKAPITAL**	**1'155'003**	
LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL		**LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL**		*959a² 2.*
Langfristige Finanzverbindlichkeiten (davon mit Rangrücktritt: CHF 0 / CHF 0)	950'000	Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten (davon mit Rangrücktritt: CHF 0 / CHF 0)	950'000	*a)*
Andere langfristige Verbindlichkeiten	150'000	Übrige langfristige Verbindlichkeiten	150'000	*b)*
Rückstellungen	450'500	Rückstellungen sowie vom Gesetz vorgesehene ähnliche Positionen	405'000	*c)*
TOTAL LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL	**1'550'500**	**TOTAL LANGFRISTIGES FREMDKAPITAL**	**1'505'000**	
TOTAL FREMDKAPITAL	**2'663'967**	**TOTAL FREMDKAPITAL**	**2'660'003**	*960e*
EIGENKAPITAL		**EIGENKAPITAL**		*959a² 3.*
Aktienkapital	500'000	Aktienkapital	500'000	*a)*
Gesetzliche Reserven	114'068	Gesetzliche Kapitalreserve	20'000	*b)*
		Gesetzliche Gewinnreserve	94'068	*c)*
Reserven für eigene Aktien	10'000	Reserven für eigene Aktien	10'000	*659a²*
Aufwertungsreserven	0	Aufwertungsreserven	0	*670*
Gewinn-/Verlustvortrag	343'369	Freiwillige Gewinnreserven/ (kumulierte Verluste)	343'369	*d)*
Jahresgewinn/Jahresverlust	50'598	Jahresgewinn/Jahresverlust	39'562	
		Eigene Aktien	-10'000	*e)*
TOTAL EIGENKAPITAL	**1'018'035**	**TOTAL EIGENKAPITAL**	**996'999**	
TOTAL PASSIVEN	**3'682'002**	**TOTAL PASSIVEN**	**3'657'002**	*959a²*

Umstellung auf das NRLG (6)

Gesetzliche Gliederung der Erfolgsrechnung

bisherige Vorschriften		Neues Rechnungslegungsrecht		959b [2]
Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen	10'149'143	Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen	10'099'043	1.
		Bestandesänderungen unfertige + fertige Erzeugnisse + nicht fakturierte Dienstleistungen	50'100	2.
Materialaufwand	-8'000'100	Materialaufwand	-8'000'100	3.
Bruttogewinn	**2'149'043**	**Bruttogewinn**	**2'149'043**	
Personalaufwand	-1'100'020	Personalaufwand	-1'100'020	4.
Sonstiger Betriebsaufwand	-750'000	Übriger betrieblicher Aufwand	-750'000	5.
Betriebliches Ergebnis vor Zinsen, Steuern und Abschreibungen (EBITDA)	**299'023**	**Betriebliches Ergebnis vor Zinsen, Steuern und Abschreibungen (EBITDA)**	**299'023**	
Abschreibungen	-87'020	Abschreibungen auf Positionen des Anlagevermög	-102'020	6.
	0	Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens	0	6.
Betriebliches Ergebnis vor Zinsen und Steuern (EBIT)	**212'003**	**Betriebliches Ergebnis vor Zinsen und Steuern (EBIT)**	**197'003**	
Finanzaufwand	-58'550	Finanzaufwand	-58'550	7.
Finanzertrag	15'300	Finanzertrag	15'300	7.
Betriebliches Ergebnis vor Steuern	**168'753**	**Betriebliches Ergebnis vor Steuern**	**153'753**	
Ausserordentlicher Ertrag	-100'000	Betriebsfremder Aufwand	0	8.
Ausserordentlicher Aufwand	0	Betriebsfremder Ertrag	0	8.
Betriebsfremder Ertrag	0	Ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand	-100'000	9.
Betriebsfremder Aufwand	0	Ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Ertrag	0	9.
Jahresergebnis vor Steuern	**68'753**	**Jahresergebnis vor Steuern**	**53'753**	
Steuern	-18'155	Direkte Steuern	-14'191	10.
Jahresgewinn / (Jahresverlust)	**50'598**	**Jahresgewinn / (Jahresverlust)**	**39'562**	

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Erstmalig Anwendung gemäss den Übergangsbestimmungen Artikel 4

- Verzicht auf Vorjahresangaben
- Nennung der Vorjahresangaben nach dem bisherigen Recht
- Nennung der Vorjahresangaben nach dem neuen Recht

Offenlegung im Anhang über die gewählte Variante

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Verzicht auf Vorjahresangaben

- Die vorliegende Jahresrechnung wurde erstmalig nach den Vorschriften des Schweizer Gesetzes, insbesondere der Artikel über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung des Obligationenrechts (Artikel 957 bis 962) erstellt. Auf die Nennung der Vorjahresangaben wurde verzichtet.

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Bilanz

Aktiven CHF 1'000	31.12.2015
Flüssige Mittel	30'054
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	28'583
Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen	57'535
Aktive Rechnungsabgrenzungen	4'340
Total Umlaufvermögen	**120'512**
Sachanlagen	100'289
Total Anlagevermögen	**100'289**
Total Aktiven	**220'801**

Passiven CHF 1'000	31.12.2015
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	38'025
Passive Rechnungsabgrenzungen	7'543
Kurzfristiges Fremdkapital	45'568
Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten	20'000
Übrige langfristige Verbindlichkeiten	5'325
Langfristiges Fremdkapital	25'325
Total Fremdkapital	**70'893**
Aktienkapital	100'000
Gesetzliche Kapitalreserve	15'000
Gesetzliche Gewinnreserve	5'000
Freiwillige Gewinnreserven	
Bilanzgewinn	30'908
Eigene Aktien	-1'000
Total Eigenkapital	**149'908**
Total Passiven	**220'801**

Erfolgsrechnung

CHF 1'000	2015
Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen	171'467
Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Diensleistungen	542
Total Betriebsertrag	**172'009**
Materialaufwand	-81'193
Personalaufwand	-41'936
Übriger Aufwand	-28'367
Abschreibungen auf Sachanlagen	-11'732
Total Betriebsaufwand	**-163'228**
Betriebliches Ergebnis	**8'781**
Finanzaufwand	-1'087
Finanzertrag	423
Ausserordentlicher Aufwand	-171
Ausserordentlicher Ertrag	121
Jahresgewinn vor Steuern	**8'067**
Direkte Steuern	-2'001
Jahresgewinn	**6'066**

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Erläuterungen im Anhang

Erstanwendung des neuen Rechnungslegungsrecht

Die Jahresrechnung 2015 wurde erstmals nach den Bestimmungen des Schweizerischen Rechnungslegungsrecht (32. Titel des Obligationenrechts) erstellt. In Übereinstimmung mit Art. 2 Abs. 4 der Übergangsbestimmungen wurde auf die Nennung der Zahlen der Vorjahre verzichtet.

Vorteil
Der grosse Vorteil dieser Methode liegt in der Einfachheit der praktischen Umsetzung.
Nachteil
Vergleichsinformationen sind nicht vorhanden, was die Aussage der Jahresrechnung beeinträchtigt. Empfehlenswert ist daher eine Offenlegung zur Entwicklung des Eigenkapitals (beispielsweise in Form eines Eigenkapitalnachweises).

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Nennung der Vorjahresangaben nach dem bisherigen Recht

- Die vorliegende Jahresrechnung wurde erstmalig nach den Vorschriften des Schweizer Gesetzes, insbesondere der Artikel über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung des Obligationenrechts (Artikel 957 bis 962) erstellt. Die Vorjahresangaben wurden noch nach den bisherigen Rechnungslegungsvorschriften erstellt. Daher ist die Vergleichbarkeit nicht bei sämtlichen Positionen wieder gegeben.

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der einführung

Bilanz

Aktiven CHF 1'000	31.12.2015	31.12.2014 *
Flüssige Mittel	30'054	25'444
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	28'583	30'956
Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen	57'535	43'689
Aktive Rechnungsabgrenzungen	4'340	14'081
Total Umlaufvermögen	**120'512**	**114'170**
Eigene Aktien		1'000
Sachanlagen	100'289	96'197
Total Anlagevermögen	**100'289**	**97'197**
Total Aktiven	**220'801**	**211'367**

Passiven CHF 1'000	31.12.2015	31.12.2014
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	38'025	34'289
Passive Rechnungsabgrenzungen	7'543	7'089
Kurzfristiges Fremdkapital	45'568	41'378
Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten	20'000	
Übrige langfristige Verbindlichkeiten	5'325	25'147
Langfristiges Fremdkapital	25'325	25'147
Total Fremdkapital	**70'893**	**66'525**
Aktienkapital	100'000	100'000
Allgemeine Reserven		20'000
Reserve für eigene Aktien		1'000
Gesetzliche Kapitalreserve	15'000	
Gesetzliche Gewinnreserve	5'000	
Freiwillige Gewinnreserven		
Bilanzgewinn	30'908	23'842
Eigene Aktien	-1'000	
Total Eigenkapital	**149'908**	**144'842**
Total Passiven	**220'801**	**211'367**

Erfolgsrechnung

CHF 1'000	2015	2014 *
Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen	171'467	166'644
Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Dienstleistungen	542	1'156
Total Betriebsertrag	**172'009**	**167'800**
Materialaufwand	-81'193	-80'978
Personalaufwand	-41'936	-41'844
Übriger Aufwand	-28'367	-28'467
Abschreibungen auf Sachanlagen	-11'732	-10'732
Total Betriebsaufwand	**-163'228**	**-162'021**
Betriebliches Ergebnis	**8'781**	**5'779**
Finanzaufwand	-1'087	-1'102
Finanzertrag	423	408
Ausserordentlicher Aufwand	-171	-402
Ausserordentlicher Ertrag	121	
Gewinne aus Veräusserungen von Anlagevermögen		153
Jahresgewinn vor Steuern	**8'067**	**4'836**
Direkte Steuern	-2'001	-1'178
Jahresgewinn	**6'066**	**3'658**

* Die Gliederung ist aufgrund der erstmaligen Anwendung des nRLR nur beschränkt vergleichbar, siehe Erläuterungen im Anhang.

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Erläuterungen im Anhang

Erstanwendung des neuen Rechnungslegungsrecht

Die Jahresrechnung 2015 wurde erstmals nach den Bestimmungen des Schweizerischen Rechnungslegungsrecht (32. Titel des Obligationenrechts) erstellt. In Übereinstimmung mit Art. 2 Abs. 4 der Übergangsbestimmungen wurde in Bezug auf die Zahlen des Vorjahres auf die Stetigkeit der Darstellung und Gliederung der Bilanz und der Erfolgsrechnung verzichtet. Die Vorjahresangaben sind somit nur beschränkt vergleichbar.

Empfohlene weitergehende Offenlegung:

Insbesondere wird auf folgende Positionen hingewiesen:

- Die nicht fakturierten Dienstleistungen sind neu in der Position "Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen" bilanziert. Im Vorjahr sind sie in den aktiven Rechnungsabgrenzungen enthalten. Die Bestandesänderung an nicht fakturierten Dienstleistungen waren im Vorjahr im übrigen betrieblichen Aufwand enthalten.

- Die eigenen Aktien müssen neu als Minusposten im Eigenkapital dargestellt werden. Die Reserve für eigene Aktien wurde entsprechend aufgelöst.

- Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten werden im Berichtsjahr separat ausgewiesen. Im Vorjahr waren sie mit den übrigen langfrisitgen Verbindlichkeiten zusammen bilanziert.

- Die Gewinne aus Veräusserung von Anlagevermögen wurden bisher separat offengelegt und sind neu im ausserordentlichen Ertrag enthalten.

Vorteil
Vergleichsinformationen sind vorhanden und können mit der Jahresrechnung des Vorjahres abgestimmt werden.
Nachteil
Die Vergleichbarkeit ist eingeschränkt, da die Zahlen des Vorjahres nicht an die neue Gliederung angepasst werden.

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Nennung der Vorjahresangaben nach dem neuen Recht

- Die vorliegende Jahresrechnung wurde erstmalig nach den Vorschriften des Schweizer Gesetzes, insbesondere der Artikel über die kaufmännische Buchführung und Rechnungslegung des Obligationenrechts (Artikel 957 bis 962) erstellt. Um die Vergleichbarkeit der Jahresrechnung zu gewährleisten wurden in den Vorjahresangaben Anpassungen und Korrekturen vorgenommen.

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Bilanz

Aktiven CHF 1'000	31.12.2015	31.12.2014	
Flüssige Mittel	30'054	25'444	
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	28'583	30'956	
Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen	57'535	52'910	*
Aktive Rechnungsabgrenzungen	4'340	4'860	*
Total Umlaufvermögen	**120'512**	**114'170**	
Sachanlagen	100'289	96'197	
Total Anlagevermögen	**100'289**	**96'197**	
Total Aktiven	**220'801**	**210'367**	
Passiven CHF 1'000	**31.12.2015**	**31.12.2014**	
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	38'025	34'289	
Passive Rechnungsabgrenzungen	7'543	7'089	
Kurzfristiges Fremdkapital	45'568	41'378	
Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten	20'000	20'000	*
Übrige langfristige Verbindlichkeiten	5'325	5'147	*
Langfristiges Fremdkapital	25'325	25'147	
Total Fremdkapital	**70'893**	**66'525**	
Aktienkapital	100'000	100'000	
Gesetzliche Kapitalreserve	15'000	15'000	
Gesetzliche Gewinnreserve	5'000	5'000	
Freiwillige Gewinnreserven			
Bilanzgewinn	30'908	24'842	
Eigene Aktien	-1'000	-1'000	*
Total Eigenkapital	**149'908**	**143'842**	
Total Passiven	**220'801**	**210'367**	

* Die Vorjahreszahlen wurden an die neue Gliederung angepasst (siehe Erläuterungen im Anhang).

Erfolgsrechnung

CHF 1'000	2015	2014	
Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen	171'467	166'644	
Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Dienstleistungen	542	1'146	*
Total Betriebsertrag	**172'009**	**167'790**	
Materialaufwand	-81'193	-80'978	
Personalaufwand	-41'936	-41'844	
Übriger Aufwand	-28'367	-28'457	*
Abschreibungen auf Sachanlagen	-11'732	-10'732	
Total Betriebsaufwand	**-163'228**	**-162'011**	
Betriebliches Ergebnis	**8'781**	**5'779**	
Finanzaufwand	-1'087	-1'102	
Finanzertrag	423	408	
Ausserordentlicher Aufwand	-171	-402	
Ausserordentlicher Ertrag	121	153	*
Jahresgewinn vor Steuern	**8'067**	**4'836**	
Direkte Steuern	-2'001	-1'178	
Jahresgewinn	**6'066**	**3'658**	

* Die Vorjahreszahlen wurden an die neue Gliederung angepasst (siehe Erläuterung im Anhang).

Auswirkung auf den Anhang zur Jahresrechnung bei der Einführung

Erläuterungen im Anhang

Erstanwendung des neuen Rechnungslegungsrecht

Die Jahresrechnung 2015 wurde erstmals nach den Bestimmungen des Schweizerischen Rechnungslegungsrecht (32. Titel des Obligationenrechts) erstellt. Um die Vergleichbarkeit zu gewährleisten, wurden die Vorjahresangaben der Bilanz und der Erfolgsrechnung an die neuen Gliederungungsvorschriften angepasst. Die betroffenen Positionen der Bilanz und Erfolgsrechnung sind mit einem Stern (*) bezeichnet.

Empfohlene weitergehende Offenlegung:

Es handelt sich insbesondere um folgende Positionen:

- Die nicht fakturierten Dienstleistungen waren im Vorjahr in den aktiven Rechnungsabgrenzungen enthalten und wurden neu in die Position "Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen" umgegliedert. Die Bestandesänderung an nicht fakturierten Dienstleistungen waren im Vorjahr im übrigen betrieblichen Aufwand enthalten.

- Die eigenen Aktien wurden neu als Minusposten im Eigenkapital dargestellt. Die Reserve für eigene Aktien wurde entsprechend aufgelöst.

- Die Vorjahresposition "langfristige Verbindlichkeiten" wurde neu in langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten und übrige langfristige Verbindlichkeiten aufgeteilt.

- Die Gewinne aus Veräusserung von Anlagevermögen wurden bisher separat offengelegt und sind neu im ausserordentlichen Ertrag enthalten.

Vorteil
Vergleichsinformationen sind vorhanden und aussagekräftig.
Nachteil
Aufwendigere Variante. Zudem können die Vergleichsinformationen nicht mit der Jahresrechnung des Vorjahres abgestimmt werden.

Software-Umstellung (1)

GebüV Art. 3 Integrität (Echtheit und Unverfälschbarkeit)
Die Geschäftsbücher müssen so geführt und aufbewahrt und die Buchungsbelege müssen so erfasst und aufbewahrt werden, dass sie nicht geändert werden können, ohne dass sich dies feststellen lässt.

- Nachvollzug muss gewährleistet werden
- Vergleichbarkeit mit Vorjahresangaben
- Anpassung an neue Struktur der Jahresrechnung

Software-Umstellung (2)

Flüssige Mittel Kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs

Bilanz alt		Bilanz neu	
1.	**Umlaufvermögen**	**1.**	**Umlaufvermögen**
a.	Flüssige Mittel und Wertschriften	a.	Flüssige Mittel und kurzfristig gehaltene Aktiven mit Börsenkurs
b.	Forderungen	b.	Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
c.	Andere kurzfristige Forderungen	c.	Übrige kurzfristige Forderungen
d.	Vorräte, angefangene Arbeiten	d.	Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen
e.	Aktive Rechnungsabgrenzungen	e.	Aktive Rechnungsabgrenzungen

Software-Umstellung (3)

Bilanz alt		Bilanz neu	
2.	**Anlagevermögen**	**2.**	**Anlagevermögen**
a.	Finanzanlagen	a.	Finanzanlagen
		b.	Beteiligungen
b.	Mobile Sachanlagen	c.	Sachanlagen
c.	Immobile Sachanlagen		
d.	Immaterielle Anlagen	d.	Immaterielle Werte
c.	Aktivierter Aufwand und aktive Berichtigungsposten		
		e.	Nicht einbezahltes Grund-, Gesellschafter- oder Stammkapital
3.	**Betriebsfremdes Vermögen**		

Mobile Sachanlagen
Immobile Sachanlagen

Software-Umstellung (4)

Bilanz alt		Bilanz neu	
1.	**Fremdkapital kurzfristig**	**1.**	**Kurzfristiges Fremdkapital**
a.	Kurzfristige Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	a.	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
b.	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	b.	Kurzfristige verzinsliche Verbindlichkeiten
c.	Andere kurzfristige Verbindlichkeiten	c.	Übrige kurzfristige Verbindlichkeiten
d.	Passive Rechnungsabgrenzung, kurzfristige Rückstellungen	d.	Passive Rechnungsabgrenzungen

Passive Rechnungsabgrenzungen und kurzfristige Rückstellungen

Software-Umstellung (5)

Bilanz alt		Bilanz neu	
2.	**Fremdkapital langfristig**	**2.**	**Langfristiges Fremdkapital**
a.	Langfristige Finanzverbindlichkeiten	a.	Langfristige verzinsliche Verbindlichkeiten
b.	Andere langfristige Verbindlichkeiten	b.	Übrige langfristige Verbindlichkeiten
c.	Rückstellungen langfristig	c.	Rückstellungen sowie vom Gesetz vorgesehene ähnliche Positionen
3.	**Fremdkapital betriebsfremd**		

Total Fremdkapital

Software-Umstellung (6)

Bilanz alt	Bilanz neu
3. Eigenkapital	**3. Eigenkapital**
a. Kapital	a. Grund-, Gesellschafter- oder Stiftungskapital, gegebenenfalls gesondert nach Beteiligungskategorien
b. Reserven und Bilanzgewinn	b. Gesetzliche Kapitalreserve
Bilanz kontenrahmen KMU	c. Gesetzliche Gewinnreserve
3. Eigenkapital	d. Freiwillige Gewinnreserve oder kumulierte Verluste als Minusposten
a. Grundkapital	e. Eigene Kapitalanteile als Minusposten
b. Reserven und Jahresgewinn oder Jahresverlust - Gesetzliche Kapitalreserven - Aufwertungsreserven - Gesetzliche Gewinnreserven - Freiwillige Gewinnreserven - Bilanzgewinn oder Bilanzverlust	
c. Eigene Kapitalanteile	

Software-Umstellung (7)

Bezeichnung	2014 Bisheriges Recht	2015 Neues Recht
	CHF	CHF
Aktienkapital	1'000'000	1'000'000
Gesetzliche Reserven (davon TCHF 50 Agio)	80'000	
Gesetzliche Kapitalreserve		50'000
Gesetzliche Gewinnreserve		30'000
Vortrag Vorjahr	150'000	200'000
Jahresgewinn	50'000	40'000
Bilanzgewinn	200'000	
Freiwillige Gewinnreserve		240'000
Eigenkapital	1'280'000	1'320'000

Anpassung der Eröffnungsbilanz

Eröffnungsbilanz

- Die Jahresrechnung muss spätestens ab dem Geschäftsjahr beginnend 01.01.2015 angewendet werden.
- Die anzuwendenden Grundsätze sind für das ganze Jahr einzuhalten.
- Das neue Recht ist zu Beginn des Geschäftsjahres anzuwenden.

Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (1)

Erstbewertung

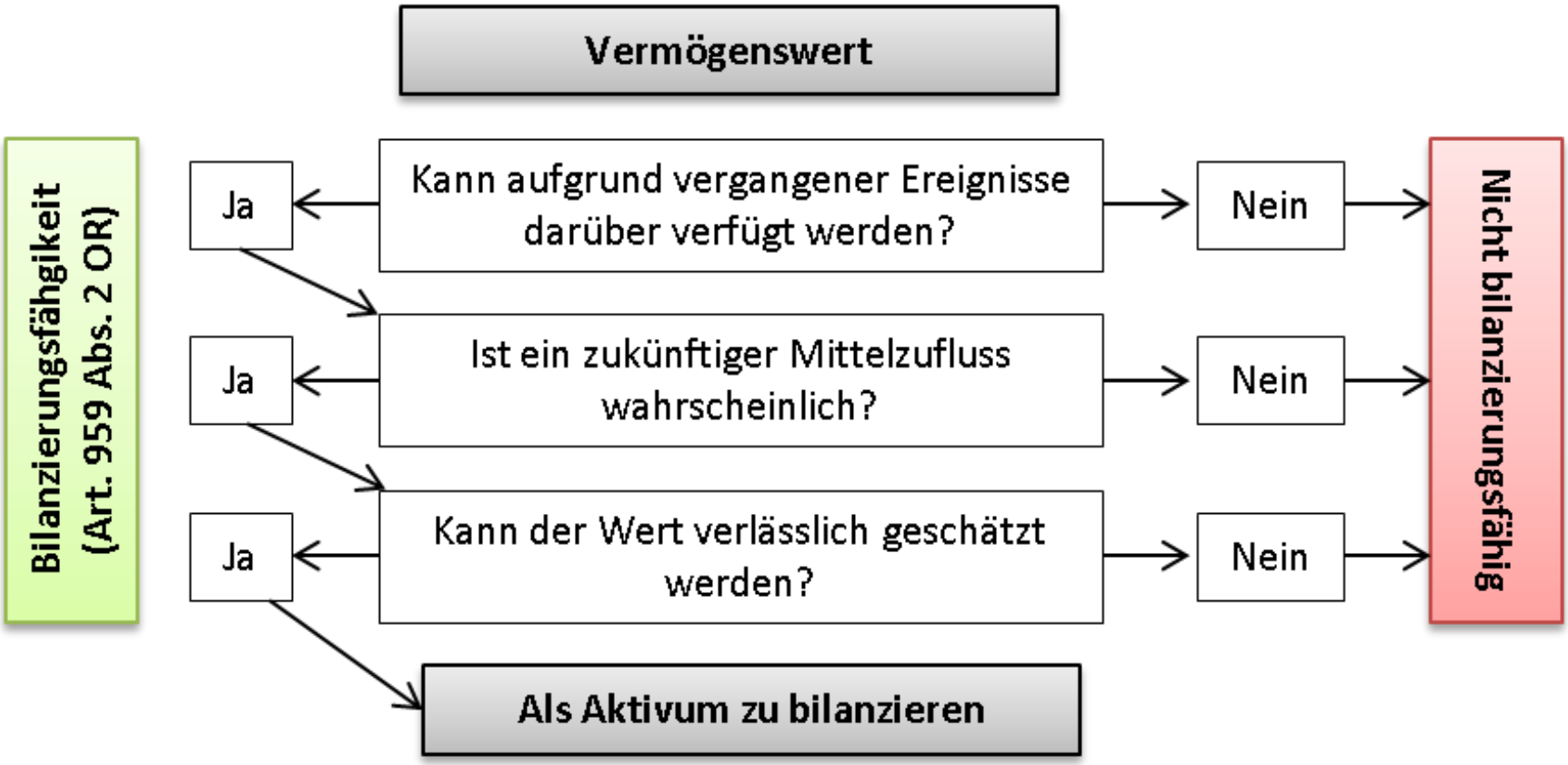
- Bei ihrer Ersterfassung müssen die Aktiven höchstens zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten bewertet werden.

Folgebewertung

- In der Folgebewertung dürfen Aktiven nicht höher bewertet werden als zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Vorbehalten bleiben Bestimmungen für einzelne Arten von Aktiven (Vorräte, aktiven mit beobachtbaren Marktpreisen).

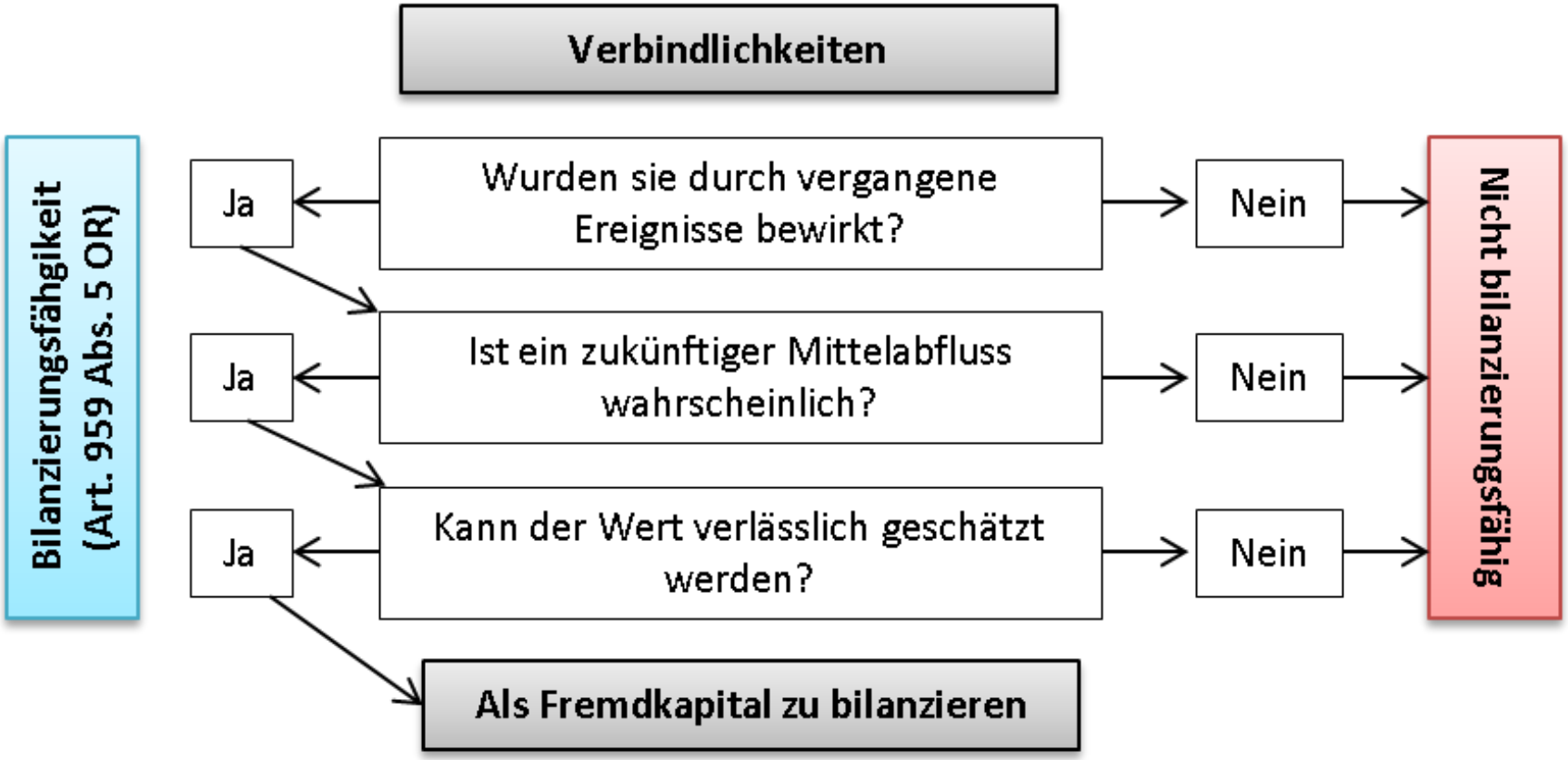
Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (2)

Bewertungsansätze Aktiven



Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (3)

Bewertungsansätze Passiven



Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (4)

Weitere Bewertungsaspekte

- OR 960a 3;
  Der nutzungs- und altersbedingte Wertverlust muss durch Abschreibungen, anderweitige Wertverluste müssen durch Wertberichtigungen berücksichtigt werden.

- OR 960 2;
  Die Bewertung muss vorsichtig erfolgen.

- OR 960 3;
  Bestehen konkrete Anzeichen für eine Überbewertung von Aktiven oder für zu geringe Rückstellungen, so sind die Werte zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (5)

Was ist neu?

- Einzel- bzw. Gruppenbewertung
- Bewertungskonzept
- Aktiven müssen bilanziert werden (OR 959)
  „Als Aktiven müssen bilanziert werden ……“
- Gliederung der Jahresrechnung
- Neue Vorschriften über die offen zu legenden Punkte im Anhang zur Jahresrechnung

Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (6)

OR 958b, zeitliche und sachliche Abgrenzungen

- Aufwände und Erträge müssen voneinander in zeitlicher und sachlicher Hinsicht abgegrenzt werden

- Zeitliche Abgrenzung; Versicherungsrechnung
- Sachliche Abgrenzung, Aufwand / Ertrag in gleicher Zeitperiode

Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (7)

Vorgehensweise bei der Umstellung

- Entscheid über Angaben des Vorjahres in der Jahresrechnung
- Anpassungen an der Software (Kontenplan)
- „Durchsicht“ der Jahresrechnung über möglichen Anpassungsbedarf
- Erstellen einer „korrekten“ Eröffnungsbilanz
- Umstellung des Konzeptes der Aktivierungspflicht
- Anpassungsbuchungen werden per 01.01.2015 (bei einer Anwendung ab dem 01.01.2015) über die Erfolgsrechnung verbucht

Eröffnungsbilanz – Vorgehen Bewertungsansätze (8)

Auswirkung auf den Gewinnvortrag	
Rückbuchung Reserven für eigene Aktien	10'000
Auswirkung auf das Periodenergebnis	
Ausbuchung aktivierte Gründungskosten	-15000
Steuereffekt	3'964
	-11'036
Auswirkung auf das Eigenkapital	
Behandlung eigene Aktien	-10000
Behandlung Gründungskosten (netto Steuer)	-11'036
	-21'036

Kritische Bilanzpositionen

Kritische Bilanzpositionen

- Gründungskosten
- „nicht aktivierte“ Aktiven, Nicht fakturierte Dienstleistungen
- Angefangene Arbeiten Angaben zu Forderungen / Verbindlichkeiten gegenüber Organen
- Eigene Aktien
- Ereignisse nach dem Bilanzstichtag
- Aktivierungsfähigkeit von Verlustvorträgen?

Gründungskosten (1)

Ausgangslage

- Die Gesellschaft ABC AG hat noch Gründungskosten im Gesamtbetrag von CHF 20’000 in der Bilanz per 31.12.2014.

- Per wann müssen diese Gründungskosten im neuen Rechnungslegungsrecht ausgebucht werden?

Gründungskosten (2)

Überlegungen

- Gründungskosten dürfen nach dem neuen Rechnungslegungsrecht nicht mehr aktiviert werden.

- Die Ausbuchung hat am ersten Tag des neuen Geschäftsjahres zu erfolgen.

Nicht aktivierte Aktiven, nicht fakturierte Dienstleistungen (1)

Ausgangslage

- Der Treuhänder ABC AG hat am Jahresende nicht aktivierte Dienstleistungen.
- Des weiteren hat er ein Fahrzeug gekauft und möchte dies nicht aktivieren.

- Sehen Sie hier kritische Bewertungsaspekte?

Nicht aktivierte Aktiven, nicht fakturierte Dienstleistungen (2)

Überlegungen

- Im neuen Rechnungslegungsrecht besteht eine Aktivierungspflicht.
- Dies bedeutet, eine nicht Bilanzierung führt zu einer unvollständigen Jahresrechnung.
- Eine zu tiefe Bilanzierung führt zu einer Veränderung der stillen Reserven (Anhang Offenlegung bei Auflösung)

Bewertung angefangene Arbeiten (1)

Ausgangslage

- Die Bau AG hat ihre noch nicht abgerechneten Arbeiten in stetiger Weise nach der POC-Methode bilanziert (percentage of completion method), d.h. zu den anteiligen Verkaufspreisen gemäss Kostenrechnungen und Baufortschritt bewertet. Die Abrechnung ist innerhalb der nächsten 12 Monate vorgesehen.

- Entspricht die Bilanzierung den neuen Rechnungslegungsvorschriften?

Bewertung angefangene Arbeiten (2)

Überlegungen

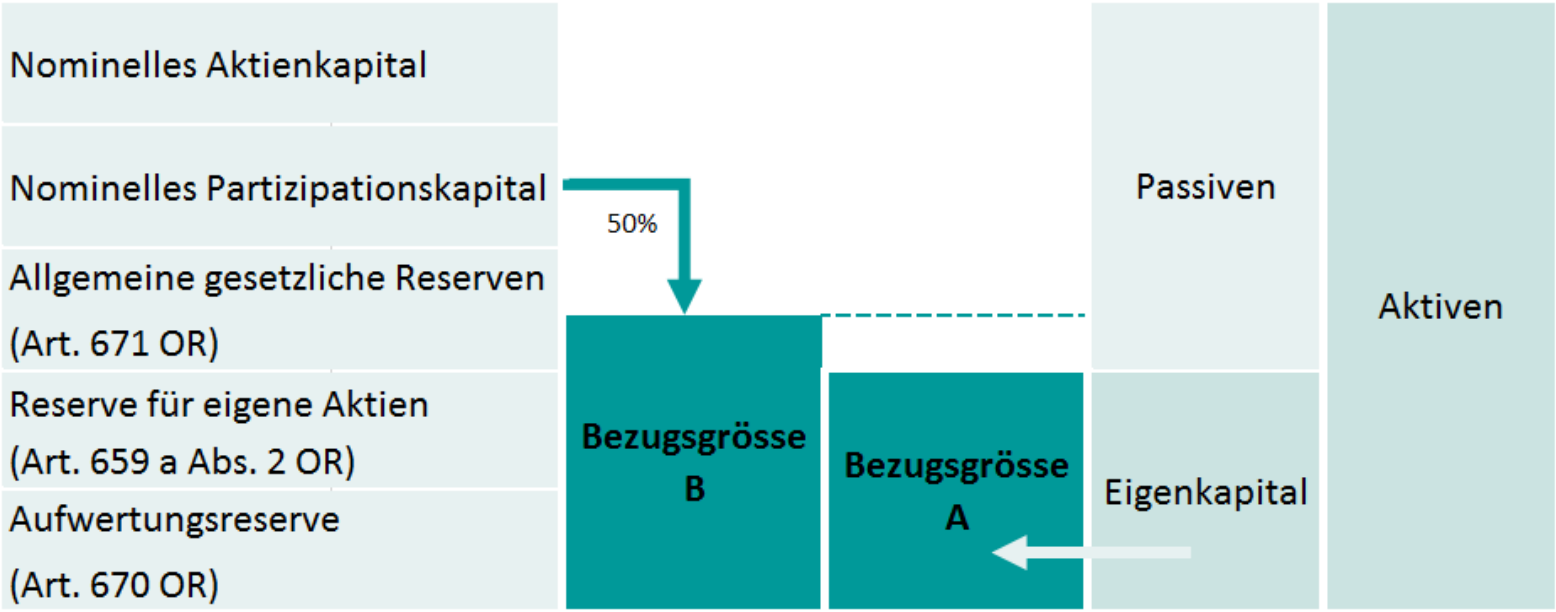
- Die angefangenen Arbeiten betreffen Arbeiten für Dritte auf fremden Grund und Boden
- Im Umfang des Baufortschritts geht das Eigentum an den Bauherrn über
- Gemäss Art. 960c Abs. 1 + 2 OR sind Warenvorräte / Erzeugnisse in Arbeit bei der Folgebewertung höchstens zu den Anschaffungs- resp. Herstellungskosten zu bewerten

Bewertung angefangene Arbeiten (3)

Überlegungen

- Die Bilanzierung zu den anteiligen Verkaufspreisen ist im nRLR nicht vorgesehen. Dies war bereits nach altem Recht so. In der Praxis konnte man aber bereits früher den anteiligen Gewinn nach POC ausweisen (Wahlrecht)
- Gemäss Art. 959c Abs. 1 Ziff. 1 OR sind im Gesetz nicht vorgeschriebene (Bewertungs-) Grundsätze möglich, sofern diese im Anhang offengelegt werden
- Die Anwendung der POC-Methode wäre somit unter gewissen Voraussetzungen (Umschreibung Auftrag, separate Kostenaufschreibungen, Stand Fertigungsgrad, Entschädigungsanspruch) möglich, wenn diese Bewertungsmethode im Anhang hinreichend offengelegt wird

Eigene Aktien (1)



EXPERT SUISSE

Eigene Aktien (2)

	Altes Recht	NRLR (THK)
Aktienkapital	100	100
Aufwertungsreserve	600	600
Reserve für eigene Aktien	250	0
Total	**950**	**700**
Bezugsgrösse B (1/2 Kapitalverlust)	**475**	**350**
Bezugsgrösse A (Eigenkapital)	**500**	**250**
Hälftiger Kapitalverlust	**-25**	**100**

Aktivierung von Verlustvorträgen (1)

Ausgangslage

- Die Gesellschaft ABC AG hat einen Verlustvortrag von CHF 200’000 der in den nächsten 7 Jahren steuerlich noch genutzt werden kann.
- Die Gesellschaft möchte diesen steuerlichen Verlustvortrag nun aktivieren.
- Die Aktivierung erfolgt mit der Buchung
  AKTIVEN / STEUERERTRAG
- Ist dies nach dem neuen Rechnungslegungsrecht möglich?

Aktivierung von Verlustvorträgen (2)

Überlegungen

- Steuerliche Verlustvorträge dürfen nach dem neuen Rechnungslegungsrecht nicht aktiviert werden.
- Zwar besteht ein Nutzen bzw. ein geringerer Geldabgang, nichts desto trotz wurde kein Betrag dafür bezahlt.
- Auch nach dem neuen Rechnungslegungsrecht darf nur aktiviert werden, wenn ein Betrag bezahlt wird.

Weitere Aspekte im Neuen Rechnungslegungsrecht

Kritische Punkte ausserhalb der JR (1)

Sprache und Währung

- **Buchhaltung** (Art. 957a)
  - Landessprache oder Englisch
  - CHF oder funktionale Währung
  - Frei konvertierbare Währung

Kritische Punkte ausserhalb der JR (2)

Sprache und Währung

- **Rechnungslegung** (Art. 958d)
  - Gleich wie Buchhaltung
  - Zusätzlich: Umrechnung in CHF und
  - Umrechnungskurse im Anhang offenlegen, gegebenenfalls begründen
  - Grund: Steuerbemessung nach CHF (Botschaft, S. 1703)

Kritische Punkte ausserhalb der JR (3)

- **Sprache und Währung**
  - **Achtung:** Gesellschaftsrechtliches weiterhin in CHF
    - Aktien(-nennwert)kapital
    - Verwendung des Gewinns / Reserven
    - Unterbilanz / Überschuldung

Kritische Punkte ausserhalb der JR (4)

Inventarisierung

- **GoR** (Art. 958c)
  - Der Bestand der einzelnen Positionen in der Bilanz und im Anhang ist durch ein Inventar oder auf andere Art nachzuweisen.

Kritische Punkte ausserhalb der JR (5)

Aufbewahrungsvorschriften (OR 958f)

- Geschäftsbücher und Buchungsbelege sowie der Geschäftsbericht und Revisionsbericht sind während zehn Jahren aufzubewahren.
- Geschäftsbericht und Revisionsbericht sind schriftlich und unterzeichnet aufzubewahren (zuständiges Organ, nicht Treuhänder).
- Geschäftsbücher und Buchungsbelege können auf Papier oder in vergleichbarer Weise aufbewahrt werden.

Bisher: Auch die gesamte Geschäftskorrespondenz aufbewahren.

Minderheiten

EXPERT SUISSE

Kritische Punkte ausserhalb der JR (1)

Abbildung: **VIER MINDERHEITENRECHTE**

Mindestvoraussetzung Antrag auf Erstellung einer	Grund-kapital	Genossen-schafter	Vereins-mitglieder	Persönliche Haftung/ Nachschusspflicht	Auf Verlangen Stiftungsaufsicht
1) Jahresrechnung nach anerkanntem Standard zur Rechnungslegung (Art. 962 Abs. 2 revOR)	20%	10%	20%	X	
2) Jahresrechnung gemäss Rechnungslegung für grössere Unternehmen (Art. 961 d Abs. 2 revOR)	10%	10%	20%	X	
3) Konzernrechnung (Art. 963 a Abs. 2 revOR)	20%	10%	10%	X	X
4) Konzernrechnung nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung (Art. 963 b Abs. 4 revOR)	20%	10%	20%	X	X

Kritische Punkte ausserhalb der JR (2)

Minderheitenrecht

- Die Rechte wirken **nur gegenüber dem eigenen Unternehmen**
- Mechanismus zum Teil unterschiedlich
- Art und Frist der Ausübung sind nicht geregelt (gewisser Spielraum via Statuten)
- Das oberste Leitungsorgan entscheidet über den anzuwendenden anerkannten Standard

Kritische Punkte ausserhalb der JR (3)

Anerkannter Standard

	Obligationenrecht	Swiss GAAP FER	IFRS
Ausrichtung	Gläubigerschutz	Investoren	Investoren
Bewertungsbasis	Stille Reserven erlaubt	True and Fair View	True and Fair View
Relevanz	Massgeblichkeits-prinzip (Steuern)	Akzeptanz vorwiegend in der CH	„Weltstandard“
Umfang	Kaum Regelungen vorhanden	Ca. 220 Seiten an Regelungen und Empfehlungen	Mehr als 2‘000 Seiten an Regelungen

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit

Christian Feller
Dipl. Wirtschaftsprüfer
Merkli & Partner AG, Partner

EXPERT suisse